

Санкт-Петербургский государственный университет

Кочнов Максим Владимирович

Выпускная квалификационная работа

ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИМЕНЕНИЯ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ

Уровень образования: *Бакалавриат*

Направление: *38.03.01 «Экономика»*

Основная образовательная программа: *СВ.5068.2016 «Экономика»*

Профиль: *«Финансы, кредит, страхование и учет»*

Научный руководитель:
Кандидат экономических наук,
доцент кафедры теории кредита и
финансового менеджмента,
Покровская Н. В.

Рецензент:
Кандидат экономических наук,
доцент кафедры статистики, учёта
и аудита,
Карельская С. Н.

Санкт-Петербург

2020

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ | 3 |
| Глава 1. Налогообложение малого и среднего бизнеса в России | 6 |
| §1. Налоговая система Российской Федерации | 6 |
| §2. Налоговые условия для бизнеса в Российской Федерации | 10 |
| §3. Условия и порядок применения упрощенной системы налогообложения в России .. | 15 |
| Глава 2. Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения в России | 21 |
| §1. Масштабы применения упрощенной системы налогообложения в России | 21 |
| §2. Различия в применении упрощенной системы налогообложения по субъектам Российской Федерации..... | 25 |
| §3. Региональное законодательство в сфере применения упрощенной системы налогообложения | 31 |
| Глава 3. Отраслевые особенности применения упрощенной системы налогообложения в России | 38 |
| §1. Поступления от специальных налоговых режимов в зависимости от вида деятельности..... | 38 |
| §2. Уплата налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса различных отраслей..... | 42 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ..... | 52 |
| СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ..... | 56 |

ВВЕДЕНИЕ

В большинстве случаев история компании начинается с малого и постепенно, шаг за шагом, развивается и расширяется. В зависимости от целей и планов руководства, одни предприятия со временем перерастают в категорию крупных, а другие так и остаются в сегменте малого и среднего бизнеса, в рамках которого добиваются высоких показателей и результатов.

В современных условиях для экономики Российской Федерации предприятия малого и среднего бизнеса играют важную роль. Они способствуют экономическому росту страны, развитию технологий, появлению новых товаров и услуг на потребительском рынке, также решению ряда важных социальных проблем, а также обеспечивают большой и стабильный поток денежных средств в бюджет страны в виде налоговых отчислений и сборов.

Часто экономическая эффективность предприятий малого и среднего бизнеса оказывается выше, чем у крупных компаний. В силу своих сравнительно небольших размеров в таких компаниях усилия каждого работника оказывают существенное влияние на конечный результат. Именно поэтому особое внимание уделяется стимулированию деятельности сотрудников для достижения поставленных целей компании. Также в структуре управления подобных предприятий отсутствует множество промежуточных ступеней, что позволяет руководству своевременно координировать работу компании.

Однако нередко бороться с конкуренцией, особенно конкурировать с крупными игроками рынка, предприятиям малого и среднего бизнеса очень сложно. Поэтому им приходится проявлять гибкость. Они быстро адаптируются к изменяющейся конъюнктуре рынка, лучше чувствуют своего потребителя, способны учесть его индивидуальные особенности при производстве товаров и услуг.

Важное значение имеют компании малого и среднего бизнеса в вопросе трудоустройства населения. Они способствуют решению вопроса относительно снижения уровня безработицы в стране, предоставляя значительное количество рабочих мест.

На основании всего вышесказанного, можно сделать вывод, что предприятия малого и среднего бизнеса необходимы для правильного функционирования государственной экономики России. Следовательно, вопросы развития предпринимательской деятельности в нашей стране являются чрезвычайно важными и требуют особого внимания со стороны органов государственной власти. Именно поэтому в нашей стране правительство разрабатывает различные стимулирующие меры для предприятий малого и среднего бизнеса.

Среди мер государственной поддержки и развития предпринимательства малого и среднего бизнеса в России можно выделить специальные налоговые режимы. К их числу относится упрощенная система налогообложения. Целый ряд налогов, которые обязаны уплачивать налогоплательщики на общей системе, заменяется налогом, уплачиваемым в связи с упрощенной системой. Применение этого специального налогового режима предприятиями малого и среднего бизнеса, а также индивидуальными предпринимателями, позволяет налогоплательщикам заметно упростить ведение учета своей деятельности, а также сэкономить на налоговых отчислениях. Все это в свою очередь стимулирует развитие вышеуказанных экономических субъектов, а значит, как мы уже писали ранее, и всей экономики России в целом. Этим обусловлена актуальность данной работы.

Целью работы является исследование применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями, предприятиями малого и среднего бизнеса в Российской Федерации как в региональном, так и в отраслевом разрезе. Исследование было ориентировано на оценку налоговых условий ведения малого и среднего бизнеса в России, точнее на поиск ответа на вопрос: можно ли характеристику легкости уплаты налогов в России, определяемую Всемирным банком и компанией PwC на основании модельного предприятия, занимающегося определенным видом деятельности и применяющего упрощенную систему налогообложения в столичных регионах, распространить на все отрасли и субъекты Российской Федерации.

Необходимость достижения цели повлекла за собой постановку следующих задач:

- характеристика налоговой системы Российской Федерации;
- анализ условий ведения бизнеса в России в международном сравнении;
- описание порядка применения упрощенной системы налогообложения в России;
- анализ масштабов применения упрощенной системы налогообложения;
- рассмотрение условий выбора объекта налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения;
- исследование применяемых налоговых ставок на упрощенной системы налогообложения;
- анализ статистики налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации по налогам, предусмотренным специальными налоговыми режимами, по данным Федеральной налоговой службы России;
- анализ статистики уплаты налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса в отраслевом разрезе по данным информационной базы СПАРК.

Необходимость решения поставленных задач предопределила структуру данной выпускной квалификационной работы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы.

Во введении актуализируется тема работы, обозначается ее цель, задачи, описывается структура.

В главе 1 «Налогообложение малого и среднего бизнеса в России» рассматривается суть налоговой системы нашей страны. Исходя из данных международного рейтинга «doing business» анализируются условия ведения бизнеса в России в сравнении с условиями в других странах. Также в данной главе рассматриваются основные условия применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса в Российской Федерации.

В главе 2 «Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения в России» на основе статистической информации и результатов расчетов проводится анализ масштабов применения упрощенной системы налогообложения, как индивидуальными предпринимателями, так и юридическими лицами. Подробно описывается вопрос выбора налогоплательщиками объекта налогообложения, «Доходы» или «Доходы, уменьшенные на величину расходов», а также рассматривается региональная дифференциация налоговых ставок, применяемых на упрощенной системе налогообложения.

Глава 3 «Отраслевые особенности применения упрощенной системы налогообложения в России» посвящена анализу статистических данных Федеральной налоговой службы Российской Федерации о налоговых поступлениях по отраслям по всем применяемым на территории нашей страны специальным налоговым режимам. Также, на основе информации из источника «СПАРК», отдельно рассматривается статистика налоговых поступлений только по упрощенной системе налогообложения. В результате выявляются наиболее значимые в двух исследованиях отрасли, и на основе сопоставления данных делаются соответствующие выводы.

Глава 1. Налогообложение малого и среднего бизнеса в России

§1. Налоговая система Российской Федерации

Во все времена основополагающим элементом экономики любого государства являлись налоги. История их возникновения берет свое начало еще в Древности. Изначально порядок взимание налогов строился на обычаях и традициях. Со временем налоги стали изменяться вместе с изменениями уровня жизни общества и постепенно их регулирование стало закрепляться на законодательном уровне. Сегодня налоги также имеют чрезвычайную значимость. Каждое государство имеет свою налоговую систему.

Налоговые системы разных стран могут различаться по налоговым ставкам, видам и способам, взимаемых налогов, по предоставляемым налоговым льготам и тд., однако можно сформулировать общее для всех определение. Данный термин понимается, как совокупность взимаемых с налогоплательщиков установленных законом налогов и сборов¹. В свою очередь под налогами принято понимать обязательный, индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований².

В рамках данной работы мы будем рассматривать налоги во взаимосвязи с малым и средним бизнесом.

Наличие грамотно построенной налоговой системы любого государства является залогом развития его экономики. Особую важность данный факт имеет в странах с рыночной экономикой. Одной из ключевых функций налогов является фискальная³. Ее сущность заключается в том, что посредством налогов образуется государственный бюджет, необходимый для существования любой страны.

С одной стороны, налоговая система должна обеспечивать стабильные денежные потоки в пользу государства. Однако, с другой стороны, налоговая система не должна являться барьером для развития предпринимательства, иначе возникает противоречие

¹ Пансков В. Налоги и налогообложение 6-е изд., пер. и доп. Учебник и практикум для прикладного бакалавриата. – 2018., стр.38.

² «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019, с изм. от 31.10.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019). НК РФ Статья 12. Виды налогов и сборов в Российской Федерации. Полномочия законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации и представительных органов муниципальных образований по установлению налогов и сборов.

³ Пансков В. Налоги и налогообложение 6-е изд., пер. и доп. Учебник и практикум для прикладного бакалавриата. – 2018., стр.33.

другой функции налогов - стимулирующей⁴. Налоги не должны оказывать ограничивающий эффект на хозяйствующие субъекты, чтобы предпринимательская деятельность не только не теряла своей целесообразности, но и развивалась. Налоговая система государства должна быть сбалансированной. Это один из основных принципов построения налоговой системы в России. Налогоплательщики должны быть в состоянии платить установленные налоги⁵.

Действующая на данный момент в России налоговая система была сформирована в 1992 году⁶. На протяжении более чем 27 лет в нее не раз вносились изменения посредством принятия новых нормативных документов. Это обусловлено постоянным развитием экономической сферы, вместе с которой необходимо развитие налоговой системы. В настоящее время правовое регулирование в вопросах налогообложения в России осуществляется в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ), принятом Государственной Думой 16 июля 1998 года и одобренным Советом Федерации 17 июля 1998 года, а также в соответствии с Федеральными законами РФ и нормативно-правовыми актами региональных органов и органов местного самоуправления.

Само понятие системы налогообложения является довольно сложным и имеет различные трактовки. Важность формулировки понятия обусловлена изучением регулирования налоговых правоотношений. Например, А.И. Майбуров в своем анализе трактовок данного понятия рассматривает три подхода, а в качестве единой формулировки предлагает определять налоговую систему, как тесную взаимосвязь совокупности четырех ее элементов: законодательной системы и системы администрирования в сфере налогообложения, непосредственно системы налогов и сборов и налогоплательщиков⁷.

Учитывая все вышеизложенные факты, можно дать следующее определение.

Налоговая система – это совокупность элементов, основными из которых налогоплательщики, налоговые агенты и налоговые органы, законодательно наделенные полномочиями власти, предназначением которой является обеспечение законных и экономически обоснованных поступлений в виде налогов и сборов, установленных федеральными законами Российской Федерации.

⁴ Там же.

⁵ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019, с изм. от 31.10.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019). НК РФ Статья 3. Основные начала законодательства о налогах и сборах.

⁶ Алехин С. Н. Налоговая система в современных условиях России //Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2011. – №. 4.

⁷ Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. – 6-е изд., переработ. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 487 с.

Как отмечалось ранее, система строится на принципах. Ещё А. Смит в своей теории рационального налогообложения определял 4 принципа:

- справедливости;
- определенности;
- удобства;
- экономии⁸.

С течением времени данные принципы, как и все налогообложение в целом, претерпели ряд изменений.

На данный момент принципы построения налоговой системы закрепляются законодательно. В России они содержатся в части 1 Налогового кодекса. В частности:

- Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.
- Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.
- Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.
- Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.
- Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации и ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.
- Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента)⁹.

Ранее мы уже отмечали, что налоги имеют множество разнообразных видов. Каждый из них имеет свою определенную ставку. По мнению некоторых экспертов на сегодняшний

⁸ Черешнева Е. А. Принципы налоговой системы Российской Федерации //Символ науки. – 2017. – №. 12.

⁹ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019, с изм. от 31.10.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019). НК РФ Статья 3. Основные начала законодательства о налогах и сборах.

день именно проблема величины налоговых ставок, а точнее их обоснования, является наиболее актуальной¹⁰. Так как, с одной стороны, налоги должны обеспечивать достаточный денежный поток в бюджет для экономического роста государства, а с другой, в соответствии с вышеуказанными принципами налоги должны быть посильны налогоплательщикам.

В вопросе организационной структуры налоговой системы РФ стоит отметить ее разветвленность. Налоговая система иерархично разделяется на три уровня¹¹:

- Федеральный.
- Региональный.
- Местный.

Отличительными особенностями налогов каждого уровня является уровень власти, который устанавливает нормы и правила налогообложения, не противоречащие Налоговому кодексу РФ, бюджет, в который зачисляются средства, а также территория, на которой действуют соответствующие налоги.

Далее остановимся подробнее на важной, по нашему мнению, в контексте данной работы, классификации налогов в Российской Федерации – по субъекту налогообложения.

Как видно из Таблицы 1.1 уплата большого количества налогов в РФ приходится на юридические лица. Доля поступлений в бюджет государства за счет данной категории налогоплательщиков также превалирует над поступлениями от физических лиц. Однако сразу стоит заметить, что не все из указанных в соответствующем столбце таблицы налогов уплачиваются всеми юридическими лицами. На конкретных налогоплательщиков распространяется меньший перечень налогов. Это обусловлено тем, что среди указанных в НК РФ налогов достаточно большое количество являются специфическими и уплачиваются только при занятиях определенными видами деятельности. Например, акцизы, водный налог, НДС и др.

Табл.1.1 – Классификация налогов в РФ по субъекту уплаты

| Налоги и сборы, взимаемые с юридических лиц | Налоги, взимаемые с физических лиц | Налоги и сборы, взимаемые и с юридических, и с физических лиц |
|--|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ○ Акцизы ○ Налог на прибыль организаций | <ul style="list-style-type: none"> ○ Налог на доходы физических лиц ○ Налог на имущество физических лиц | <ul style="list-style-type: none"> ○ Земельный налог ○ Транспортный налог |

¹⁰ Черешнева Е. А. Принципы налоговой системы Российской Федерации //Символ науки. – 2017. – №. 12, стр. 71.

¹¹ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019, с изм. от 31.10.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019). НК РФ Статья 13, Статья 14, Статья 15.

| | | |
|--|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ○ Налог на имущество организаций ○ Налог на игорный бизнес ○ Налог на добычу полезных ископаемых ○ Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов ○ Водный налог ○ Единый налог при действии соглашения о разделе продукции | <ul style="list-style-type: none"> ○ Налог в форме патента | <ul style="list-style-type: none"> ○ Государственная пошлина ○ Единый сельскохозяйственный налог ○ Налог в связи с применением упрощенной системы налогообложения ○ Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности ○ Торговый сбор ○ Страховые взносы |
|--|---|---|

Источник: составлено автором по: Пансков В. Налоги и налогообложение 6-е изд., пер. и доп. – 2018, стр. 48.

Стоит отметить, что сегодня Налоговая система Российской Федерации предусматривает для предприятий малого и среднего бизнеса, а также для индивидуальных предпринимателей, наряду с общим налоговым режимом использование специальных режимов налогообложения. Представители бизнеса имеют право выбора между применением общего налогового режима, упрощенной системы налогообложения, системы налогообложения в виде уплаты единого налога на вмененный доход или патентной системой налогообложения (имеют право применять только индивидуальные предприниматели), системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), налогам на профессиональный доход (только для индивидуальных предпринимателей). Однако для каждого специального налогового режима существуют свои критерии применения.

§2. Налоговые условия для бизнеса в Российской Федерации

Рассмотрим налогообложение малого и среднего бизнеса в Российской Федерации в международном сравнении. Для этого обратимся к исследовательскому проекту Всемирного Банка «doing business». Проект существует с 2002 года. Он посвящен

деятельности предприятий малого и среднего бизнеса в различных странах и оценке влияния на нее со стороны государства.

В рамках исследования собираются и анализируются большие массивы количественных данных, на основании которых делаются выводы относительно условий ведения бизнеса в той или иной стране.

Проект является очень важным для всего мирового сообщества. Он служит информационным ресурсом для экономистов, ученых, журналистов, для частных пользователей и многих других людей, а также является стимулирующим фактором для повышения эффективности регулирования государством предпринимательской деятельности.

В рамках данного исследования формируется рейтинг стран. Общее количество анализируемых стран – 190. В общем рейтинге в 2020 году Российская Федерация занимает 28 место¹². Позиция того или иного государства в рейтинге обусловлена полученной оценкой по ряду критериев, по каждому из которых составляется отдельный ранжированный список стран. Одним из таких критериев является «Налогообложение». В контексте «doing business» говорится именно про налогообложение малого и среднего бизнеса.

Система анализа критерия «Налогообложение» разработана и осуществлена Всемирным Банком совместно с транснациональной корпорацией PricewaterhouseCoopers. В рамках данного исследования оценивается налоговое бремя предприятия среднего бизнеса, его административное бремя, связанное с уплатой налогов, а также процессы, следующие после подачи налоговой отчетности и уплаты соответствующих сумм в государственный бюджет. Итоговая сумма баллов по отдельным составляющим критерия определяет рейтинг страны по степени легкости или благоприятности условий для уплаты налогов. В критерии «Налогообложение» рассматривается влияние таких налогов и сборов, как налог на прибыль предприятия, налог на имущество, отчисления в социальные и страховые фонды, транспортный налог, налог на дивиденды и так далее. Оцениваются все налоги и отчисления, утвержденные органами государственного управления, которые обязаны уплачивать компании, подходящие под стандарты исследования.

В процессе исследования формируется информация по четырем индикаторам, каждый из которых рассчитывается по установленной методологии:

- *количество платежей в год;*

¹² URL: <https://www.doingbusiness.org> (Дата обращения 03.05.2020).

- *количество часов в году*, потраченное на подготовку и сдачу налоговой отчетности, а также на сам процесс уплаты налогов;
- *общая процентная ставка налогов и взносов*, рассчитываемая как доля общей суммы налогов и взносов, которые уплачивает предприятие на второй год работы, от прибыли организации;
- *индекс процедур после подачи отчетности и уплаты налогов*.

По индикатору «Общая процентная ставка налогов и взносов» устанавливается минимальное пороговое значение на уровне 26,1%. Значения индикаторов стран, у которых общая налоговая ставка ниже указанного значения, приравниваются к пороговому значению. Данное правило было установлено с целью снижения необъективности показателя индикатора общей ставки по отношению к странам, где нет необходимости значительного налогообложения компаний, приближенных к стандартизированным.

И, наконец, стоит отметить сами стандарты, которым должна соответствовать компания в рамках исследования налогообложения малого и среднего бизнеса. Их широкий перечень определен организаторами. В своей совокупности они представляют модель функционирующего предприятия. Все важные для исследования параметры компании определены стандартами. Например:

- компания является обществом с ограниченной ответственностью, которое облагается налогами;
- компания начала функционировать с 1 января 2017 года;
- компания функционирует в крупнейшем деловом центре страны;
- годовой оборот компании составляет 1050-кратный объем дохода на душу населения и т. д.

Стандартизированная компания является универсальной моделью предприятия, которую можно примерять под любую страну и при этом получать сопоставимы данные, несмотря на многие различия в экономиках разных стран. В нашей стране стандартизированная компания относится к виду деятельности «Производство прочей неметаллической минеральной продукции» с кодом ОКВЭД 23 и, ввиду удовлетворения всем критериям и условиям, применяет упрощенную систему налогообложения.

Российская Федерация по вышеуказанному критерию в 2020 году занимает 58-ое (из 189) место¹³ (Рисунок 1.1). Данная оценка организаторами рейтинга приравнивается к результатам 2020 года и является самой актуальной, однако стоит отметить, что в соответствии с методологией «doing business» оценка была составлена по собранным

¹³ URL: <https://www.doingbusiness.org> (Дата обращения 03.05.2020).

данным за 2018 год в мае 2019 года. Согласно рейтингу, Россия имеет бальную оценку налогообложения 80,5, количество платежей в год равно 9, а индекс процедур после подачи отчетности и уплаты налогов равен 77,8 (рисунок 1.1).



Рис.1.1 – Россия в рейтинге «doing business» по критерию «Налогообложение», по данным за 2018 год

Источник: URL: <https://www.pwc.com/payingtaxesdatatool> (дата обращения 03.05.2020).

В 2020 году Всемирный Банк определил общую ставку налогов и взносов в России на уровне 46,2%¹⁴(рисунок 1.1). Для сравнения в предыдущем году данный показатель составлял 46,3%. Как мы можем видеть, присутствует хоть и незначительное, но все-таки снижение налогового бремени на бизнес. Для того, чтобы лучше оценить прогресс в данной теме достаточно обратиться к 2011 году, когда значение указанного показателя составляло 54,1%. Безусловно, можно сделать вывод, что Российская налоговая политика совершенствуется и становится более эффективной¹⁵.

Положительная динамика прослеживается и в количестве часов на подготовку и подачу налоговой отчетности, а также на уплату самих налогов. По данным рейтинга показатель за год снизился на 11 часов и в 2020 году составляет 159 часов (таблица 1.2), что на 25,4% ниже, чем в странах Европы и Центральной Азии¹⁶.

¹⁴ URL: <https://www.doingbusiness.org/> (Дата обращения 03.05.2020).

¹⁵ URL: <https://www.pwc.com/payingtaxesdatatool> (Дата обращения 03.05.2020)

¹⁶ Там же.

Табл.1.2 – Россия в международном сравнении в рейтинге «doing business 2020» по критерию «Налогообложение», по данным за 2018 год

| Индикатор | РФ (Москва) | Европа и Центральная Азия | ОЭСР высокий уровень дохода |
|--|-------------|------------------------------|--------------------------------|
| Платежи (количество в год) | 9 | 14,4 | 10,3 |
| Время (часы в год) | 159 | 213,1 | 158,8 |
| Общая ставка налогов и взносов (% от прибыли) | 46,2 | 31,7 | 39,9 |
| Индекс процедур после подачи отчетности и уплаты налогов (0-100) | 73,3 | 68,2 | 86,7 |

Источник: URL: <https://www.pwc.com/payingtaxesdatatool> (дата обращения 25.02.2020)

В таблице 1.2 можно заметить, что значение индекса процедур после подачи отчетности и уплаты налогов отличается от значения данного показателя на рисунке 1.1. Это обусловлено тем, что в России рейтинг «doing business» строится по данным двух больших городов – Москва и Санкт-Петербург. В таблице 1.2 сравнение ведется именно по г. Москва. На рисунке 1.1 данные представлены уже в обобщенном виде для России.

Положительная динамика критериев оценка налогообложения обусловлена заинтересованностью Правительства Российской Федерации в создании комфортных условий для ведения бизнеса в России. Из года в год налоговая политика нашей страны трансформируется вместе с изменяющимися экономическими условиями. Так, например одним из проектов налоговой политики Российской Федерации является повышение уровня предпринимательской активности в рамках малого и среднего бизнеса. В «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов» Министерство Финансов ставит своей целью в рамках вышеуказанного проекта достигнуть отметки в 25 млн по количеству субъектов МСП в России.

Для реализации данной цели в нашей стране существует и регулярно обновляется немало налоговых льгот для предпринимателей, а также существуют специальные налоговые режимы. Они позволяют предприятиям малого и среднего бизнеса значительно сокращать свои налоговые издержки, экономить время на составлении отчетности, а также упрощать ведение налогового учета. Чаще всего из всех специальных налоговых режимов применяется упрощенная система налогообложения. Этот же специальный налоговый

режим применяет стандартизированная компания из рейтинга «doing business». Помимо того, что в самой сути данной системы заложено множество преимуществ для предпринимателей, государство с течением времени стремится перечень этих преимуществ расширить. Например, неоднократно увеличивался верхнее пороговое значение по величине годового дохода предприятия, что позволило большему количеству предпринимателей перейти на упрощенную систему налогообложения.

В начале 2020 года планировалось, что с 1 июля 2020 года предприятия (юридические лица и индивидуальные предприниматели), применяющие упрощенную систему налогообложения с объектом «Доходы» и использующие онлайн-кассы, будут полностью освобождены от подачи налоговой декларации в связи с применением упрощенной системы налогообложения¹⁷. Налоговая служба будет сама рассчитывать величину налога и выставлять счет на его оплату предпринимателю.

Таким образом, оценка налогообложения малого и среднего бизнеса в России в рейтинге «doing business» основывается на модели компании, которая в условиях российской налоговой системы применяет упрощенную систему налогообложения. Данный фактор является одним из ключевых факторов, обуславливающих место России в рейтинге. Далее в работе мы детально рассмотрим вышеуказанный специальный налоговый режим для того, чтобы определить в чем его преимущества.

§3. Условия и порядок применения упрощенной системы налогообложения в России

Малый бизнес в России имеет важное значение в развитии экономики, создает продукцию в своей сфере, обеспечивает занятость большого количества рабочей силы, участвует в обслуживании крупных компаний и предприятий, является своеобразным барьером монополизации рынка.

Процесс конкурентной борьбы в рыночной экономике влияет на повышение качества продукции и снижение цен на неё. Однако предприятиям малого и среднего бизнеса зачастую сложно конкурировать с крупными компаниями, гигантами рынка. Именно поэтому им необходима государственная поддержка.

Сегодня можно наблюдать различное множество форм государственной поддержки предприятий малого бизнеса, например в виде различных льгот или субсидий. Важное значение имеет налоговая поддержка, в первую очередь выраженная в виде специальных налоговых режимов. Они позволяют предприятиям снизить налоговые издержки, а также

¹⁷ URL: <https://www.rbc.ru/business> (Дата обращения 20.04.2019)

упрощают ведение налогового учета и процедуру сдачи налоговой отчетности в контролирующие органы. Одним из таких специальных режимов в России является упрощенная система налогообложения.

Система была введена в качестве специального налогового режима, ориентированного на малый и средний бизнес в России, еще в 1995 году. Однако упрощенная система налогообложения, которая существует на сегодняшний день была введена Федеральным законом "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах" от 24.07.2002 N 104-ФЗ. В Налоговом кодексе РФ упрощенная система налогообложения закреплена в Главе 26.2.

Как уже отмечалось ранее, предприятия малого и среднего бизнеса в России имеют право выбора налогового режима, в том числе они имеют право применять и специальные налоговые режимы. Однако для каждого специального налогового режима существуют свои критерии для применения, и рассматриваемая нами система не является исключением.

Среди критериев для применения упрощенной системы налогообложения в первую очередь стоит выделить перечень компаний, которые вообще не имеют право применять данный налоговый режим:

- организации, имеющие филиалы;
- банки;
- страховщики;
- негосударственные пенсионные фонды;
- инвестиционные фонды;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- ломбарды;
- экономические субъекты, производящие подакцизные товары, а также добывающие и реализующие полезные ископаемые;
- экономические субъекты, занимающиеся организацией игорного бизнеса;
- частные адвокаты и нотариусы;
- бюджетные учреждения;
- иностранные компании;
- микрофинансовые организации и др.¹⁸

¹⁸ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019), НК РФ Статья 346.12. Налогоплательщики.

Для всех остальных предприятий, не относящихся к вышеуказанному перечню, существуют иные критерии, единовременное выполнение которых дает право на применение упрощенной системы налогообложения.

Во-первых, средняя численность сотрудников за налоговый период должна быть менее 100 человек¹⁹. Во-вторых, выручка компании за последние девять месяцев года, в котором подается заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения не превышают 112,5 млн рублей, а в целом доход компании за год не превышает 150 млн рублей²⁰. В-третьих, остаточная стоимость амортизируемых основных средств и иного амортизируемого имущества организации должна быть меньше 150 млн рублей²¹. И, наконец, последний критерий – доля участия других организаций в организации, планирующей переход на упрощенную систему налогообложения, должна составлять не более 25%²².

Существует два варианта перехода на упрощенную систему налогообложения:

- Переход единовременно с регистрацией организации или индивидуального предпринимателя.
- Переход с иных режимов налогообложения (возможность применять упрощенную систему налогообложения у налогоплательщика будет только с начала следующего года).

Налоги, которые не уплачивают предприятия на упрощенной системе налогообложения, т. е. налоги, которые заменяет упрощенная система налогообложения, а также краткий перечень уплачиваемых налогов представлен в таблице 1.3. Как можно заметить упрощенная система налогообложения заменяет часть налогов и тем самым снижает налоговую нагрузку на предприятия. Однако однозначно утверждать, что денежных средств в распоряжении компаний остается больше можно только после анализа числовых данных.

Табл.1.3 – Уплачиваемые и не уплачиваемые налоги и сборы при применении упрощенной системы налогообложения

| Упрощенная система налогообложе | Организации | Индивидуальные предприниматели |
|---------------------------------------|------------------|-----------------------------------|
| | Не уплачиваются | |
| | Налог на прибыль | Налог на доходы физических лиц |

¹⁹ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019), НК РФ Статья 346.12. Налогоплательщики.

²⁰ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019), НК РФ Статья 346.12. Налогоплательщики.

²¹ Там же.

²² Там же.

| | | |
|--|--|--|
| | Налог на имущество организаций | Налог на имущество физических лиц |
| | Налог на добавленную стоимость | Налог на добавленную стоимость |
| | Уплачиваются | |
| | Налог в связи с применением упрощенной системы налогообложения | Налог в связи с применением упрощенной системы налогообложения |
| | Страховые взносы | Страховые взносы |

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Как можно заметить упрощенная система налогообложения заменяет часть налогов и тем самым снижает налоговую нагрузку на предприятия. Однако однозначно утверждать, что денежных средств в распоряжении компаний остается больше можно только после анализа числовых данных.

Стоит также отметить, что для отдельных видов недвижимости законодательство Российской Федерации все-таки требует уплачивать налог на имущество даже для субъектов, применяющих упрощенную систему налогообложения. Данный факт является исключением для информации, указанной в таблице 1.3. Также стоит отметить, что применение упрощенной системы налогообложения не освобождает компанию от начисления, удержания и уплаты в бюджет налога на доход физических лиц с заработной платы сотрудников.

Упрощенная система объединяет в себе два варианта налогообложения, которые различаются между собой по налоговой базе, ставкам и порядку исчисления налога:

- УСН с объектом «Доходы».
- УСН с объектом «Доходы, уменьшенные на величину расходов».

Какой из вариантов использовать каждый налогоплательщик определяет для себя самостоятельно. Исключения составляют участники договоров простого товарищества и доверительного управления имуществом. Для них единственный возможный вариант – упрощенная система налогообложения с объектом «Доходы, уменьшенные на величину расходов».

Объект «Доходы». Налоговой базой являются все доходы организации или индивидуального предпринимателя. Налоговая ставка определена на уровне 6%, субъекты Российской Федерации вправе на законодательном уровне уменьшать ее до 1%²³.

²³ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019), НК РФ Статья 346.20. Налоговые ставки.

Объект «Доходы, уменьшенные на величину расходов». Налоговой базой является разница между величиной всех доходов хозяйствующего субъекта и величиной расходов, перечень которых установлен статьей 346.16 НК РФ. Налоговая ставка в данном случае определена на уровне 15%, однако региональное законодательство может дифференцировать значение ставок в пределах от 5 до 15%²⁴. Сниженная ставка может быть установлена как для всех налогоплательщиков в регионе, так и для определенных категорий.

Также субъекты Российской Федерации вправе создавать налоговый каникулы для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей сроком на два года. В этот период налогоплательщики могут применять ставку налога 0%²⁵. Конкретные виды деятельности, которые могут освобождаются от уплаты налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения перечисляются в соответствующих законодательных актах субъектов Российской Федерации.

Таким образом, упрощенная система налогообложения – это налоговый режим, подразумевающий особый порядок уплаты налогов. Он ориентирован на субъекты малого и среднего бизнеса, на стимулирование предпринимательской деятельности, что, безусловно, способствует поднятию уровня развития и ведения бизнеса в Российской Федерации.

Стоит еще раз отметить, что Российское налогообложение малого и среднего бизнеса занимает на сегодняшний день достойное положение на мировой арене. Это говорит о том, что налоговая политика нашего государства нацелена на развитие предпринимательства в стране. И важным ее инструментом является именно упрощенная система налогообложения. Являясь одним из наиболее популярных специальных налоговых режимов среди субъектов малого и среднего бизнеса, упрощенная система налогообложения способна действительно облегчить жизнь предпринимателям, стимулируя их развивать собственное дело, что в итоге приводит к развитию экономики страны.

Информация из рейтинга «doing business» подтверждает слова относительно благоприятности условий налогообложения малого и среднего бизнеса в России. Однако оценка всей страны в рейтинге, как мы писали ранее, строится по данным двух городов: Москва и Санкт-Петербург. В связи с этим возникает ряд вопросов, одинаковы ли масштабы применения упрощенной системы налогообложения во всех регионах?

²⁴ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019), НК РФ Статья 346.20. Налоговые ставки.

²⁵ Там же.

Насколько сильно различаются условия применения вышеуказанного специального налогового режима по регионам? Каковы масштабы применения упрощенной системы налогообложения в отраслевом разрезе? Ответы на эти вопросы мы получим в ходе дальнейшего анализа соответствующих статистических данных.

Глава 2. Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения в России

§1. Масштабы применения упрощенной системы налогообложения в России

Ранее мы затрагивали вопросы важности значения упрощенной системы налогообложения для экономического развития Российской Федерации. Данный налоговый режим существует в качестве стимулирующей меры для развития малого и среднего бизнеса в стране. Упрощая процесс ведения бизнеса для предпринимателей, он способствует повышению уровня предпринимательской активности в России, о чем свидетельствовали данные из рейтинга «doing business».

На сегодняшний день упрощенная система налогообложения является одним из наиболее популярных налоговых режимов в Российской Федерации. Льготы и преимущества, которые предоставляет налогоплательщикам УСН, побуждают предпринимателей переходить и использовать именно эту систему налогообложения.

По данным за 2018 год, которые представлены в Таблице 2.1, всего Упрощенную систему налогообложения применяют 3 241 687 субъектов малого и среднего бизнеса. При этом индивидуальных предпринимателей больше, чем юридических лиц на 9,9% проц. пунктов.

Табл.2.1 – Количество налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения в 2018 году

| | Юридические лица | Индивидуальные предприниматели | Всего |
|------------------|------------------|--------------------------------|-----------|
| Количество (ед.) | 1 460 360 | 1 781 327 | 3 241 687 |
| Доля (%) | 45,05 | 54,95 | 100 |

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Однако сразу сделать выводы о масштабах применения Упрощенной системы налогообложения нельзя. Для полноты картины необходимо сопоставить данные с общим количеством юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в стране. Для наглядности результаты анализа мы представили в виде круговой диаграммы на Рисунке 2.1. Всего на 2018 год в стране было зарегистрировано 7 920 786 юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.²⁶ Таким образом, от вышеуказанной цифры

²⁶ URL: https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/ (Дата обращения 04.05.2020)

предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, составляют 40,93%.

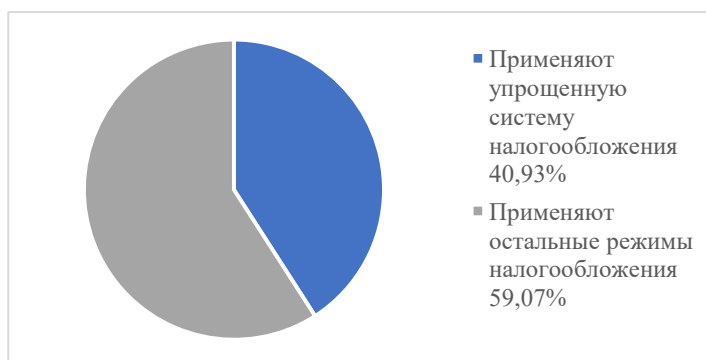


Рис. 2.1 – Доля индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения, от общего числа субъектов бизнеса в 2018 году
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

В рамках нашего исследования важно также остановиться на отдельном рассмотрении количества индивидуальных предпринимателей и организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения. Таблица 2.2 отражает данную информацию. На 2018 год среди всех индивидуальных предпринимателей 46,44% налогоплательщиков применяли УСН, а среди общего числа юридических лиц аналогичное соотношение составляет 35,75%.

Табл.2.2 – Отношение субъектов малого и среднего бизнеса, применяющих упрощенную систему налогообложения, к общему числу индивидуальных предпринимателей и организаций в России в 2018 году

| | Юридические лица | Индивидуальные предприниматели |
|--|------------------|--------------------------------|
| Всего субъектов бизнеса в России (ед.) | 4 085 035 | 3 835 751 |
| Применяют упрощенную систему налогообложения (ед.) | 1 460 360 | 1 781 327 |
| Доля (%) | 35,75 | 46,44 |

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Одной из особенностей применения упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации является возможность самостоятельного выбора предпринимателем объекта налогообложения. Как уже отмечалось ранее в работе, существует два варианта:

- Объект налогообложения «Доходы».
- Объект налогообложения «Доходы минус расходы».

В целом по Российской Федерации статистика использования каждого из вышеуказанных объектов налогообложения представлена на Рисунке 2.2. Объект «Доходы» используется значительно чаще. Его доля больше, чем у объекта «Доходы минус расходы» на 36,6%. В первую очередь данный факт объясняется более сложным ведением учета в случае с объектом налогообложения «Доходы минус расходы». Для уменьшения налогооблагаемой базы необходимо вести учет расходов и иметь их документальное подтверждение. При это далеко не все расходы учитываются при расчете налога в связи с УСН.

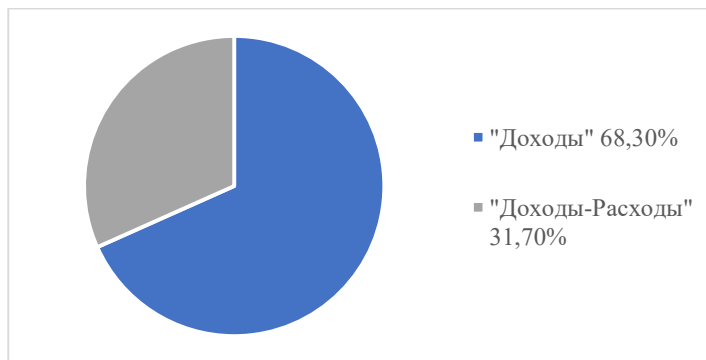


Рис. 2.2 – Масштабы применения объектов налогообложения на упрощенной системе налогообложения в 2018 году, доля бизнес-единиц, в%
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Однако региональные нормативные акты могут устанавливать иные процентные ставки для каждого объекта налогообложения в зависимости от территориального расположения. В связи с этим нельзя утверждать, что статистическая картина по регионам останется такой же, как и в целом по стране.

Процентное распределение по объектам налогообложения упрощенной системы отдельно внутри группы индивидуальных предпринимателей и отдельно среди юридических лиц выглядит несколько иначе. Индивидуальные предприниматели в большинстве случаев выбирают объект «Доходы». Процент использования данного варианта на 66,1% больше, чем у объекта «Доходы минус расходы», процент применения которого составляет всего 16,95%. (Рисунок 2.3). В ситуации с юридическими лицами соотношение выглядит иначе. Оба варианта объекта налогообложения используются примерно в равных долях. Объект «Доходы минус расходы» всего 0,68% уступает по частоте использования в 2018 году объекту «Доходы» (Рисунок 2.3).

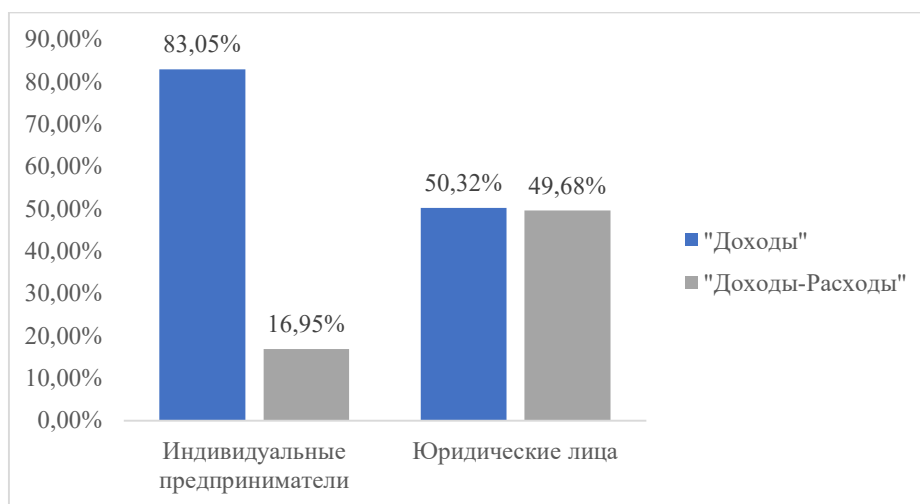


Рис. 2.3 – Масштабы применения объектов налогообложения на упрощенной системе налогообложения внутри группы индивидуальных предпринимателей и внутри группы юридических лиц в 2018 году, в %
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Далее немаловажно обратить внимание на объемы отчислений бизнеса в бюджет Российской Федерации от уплаты налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Всего за 2018 год было начислено к уплате в бюджет по налогу 372 925 879 тыс. рублей.²⁷ Для сравнения ниже, на Рисунке 2.4, представлена диаграмма общей суммы начисленных к уплате в 2018 году налогов, относящихся к специальным налоговым режимам. Таким образом, сразу видно, что налоги в связи с УСН обеспечивают большую часть поступлений.

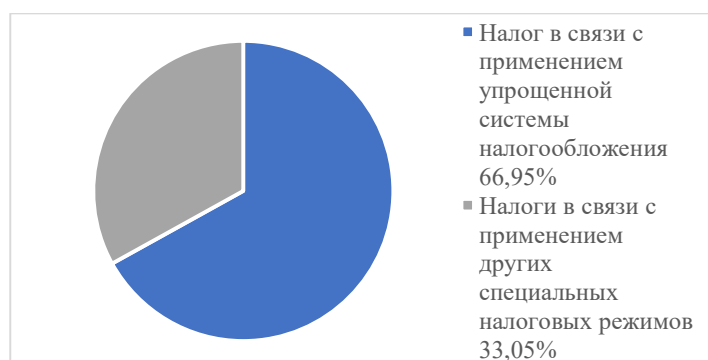


Рис. 2.4 – Доля налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения в общем объеме начисленных к уплате в бюджет налогов, связанных с применением специальных налоговых режимов в 2018 году, в %
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Ранее мы показали, что объект налогообложения «Доходы» при применении упрощенной системы налогообложения более востребован среди юридических лиц и

²⁷ URL: https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/ (Дата обращения 04.05.2020)

индивидуальных предпринимателей. Поэтому и картина с суммами начисленного к уплате налога в 2018 в целом по России выглядит аналогично распределению (Рисунок 2.5).

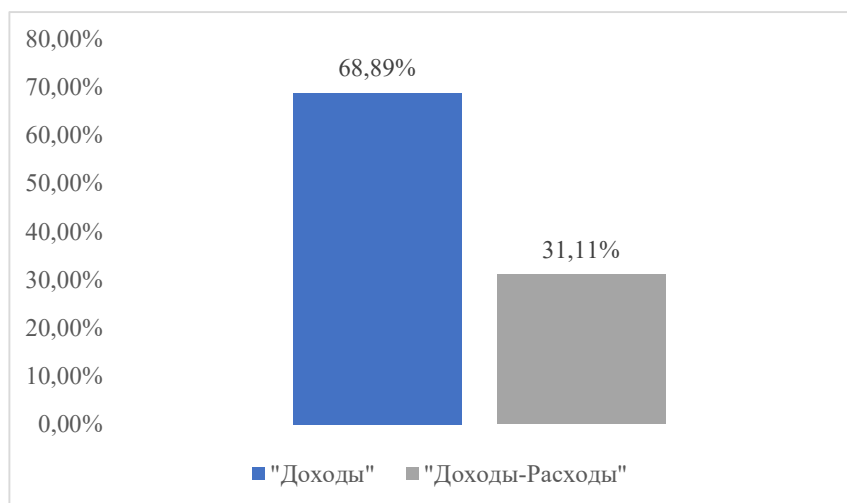


Рис. 2.5 – Доля начисленного к уплате налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения в зависимости от выбранного объекта налогообложения в 2018 году, в %

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Как мы видим сумма начисленного к уплате налога в случае с объектом налогообложения «Доходы» более чем в 2 раза больше, чем аналогичный показатель у объекта «Доходы минус расходы».

Таким образом, мы выявили, что на 2018 год упрощенную систему налогообложения применяют более 40% налогоплательщиков от общего числа хозяйствующих субъектов, зарегистрированных в форме юридического лица или индивидуального предпринимателя. Однако количество ИП, применяющих УСН, больше, чем организаций. В целом по России более распространен объект налогообложения «Доходы». По нему же больше всего начислено налога к уплате в бюджет страны.

§2. Различия в применении упрощенной системы налогообложения по субъектам Российской Федерации

На данный момент мы уже сделали предварительный вывод о выборе объекта обложения при применении упрощенной системы налогообложения среди налогоплательщиков в целом по России. Мы выявили, что объект «Доходы» наиболее востребован, как среди индивидуальных предпринимателей, так и среди юридических лиц. Однако в регионах, ситуация может выглядеть иначе. Поэтому целесообразнее рассмотреть вышеупомянутый вопрос в разрезе субъектов Российской Федерации. В данном случае нам важно сделать вывод о применении того или иного объекта налогообложения в регионе,

поэтому разделять статистические данные отдельно для индивидуальных предпринимателей и юридических лиц мы не будем. Данные для дальнейшего анализа мы будем рассматривать только за 2018 год.

Для начала обратимся к налоговой статистике по Федеральным округам (далее ФО). Мы будем использовать Форму №5 – УСН за 2018 год. В количественном выражении ситуация с применением объектов налогообложения при применении упрощенной системы представлена на Рисунке 2.6. Чаще всего применяют УСН в Центральном ФО (959 520 субъектов). Меньше всего – в Северо-Кавказском ФО (83 541 субъектов). Центральный ФО, Приволжский ФО и Южный ФО – три Федеральных округа, в которых применение упрощенной системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса является наиболее частым. В каждом из них, как и в остальных Федеральных округах, чаще всего применяется УСН с объектом налогообложения «Доходы». В такой же последовательности три упомянутых выше ФО образуют рейтинг наиболее частого применения объекта «Доходы» среди всех Федеральных округов.

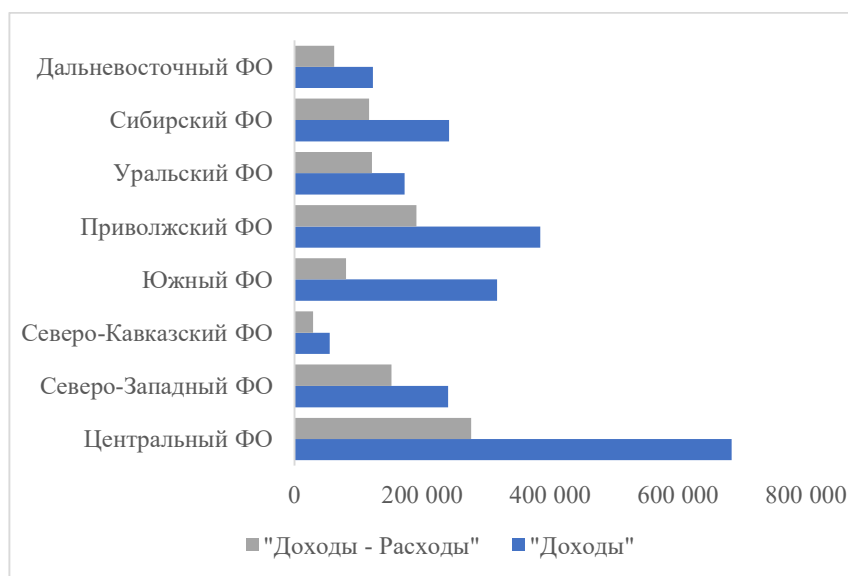


Рис. 2.6 – Количество субъектов, применяющих упрощенную систему налогообложения в 2018 году, ед.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Рассмотрим статистику исчисленных сумм налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения по Федеральным округам (Рисунок 2.7). В целом ситуация похожа на рассмотренную выше. Как правило, чем чаще в регионе применяют УСН, тем больше сумма исчисленного налога в регионе. Однако, есть и исключения. Как видно на Рисунке 2.7, третье место в рейтинге по сумме исчисленного налога занимает теперь Северо-Западный регион, вместо Южного, который занимал данное место в рейтинге по частоте применения УСН. Также Северо-Западный ФО занял третье место и в

рейтинге по суммам исчисленного налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы». Центральный ФО и Приволжский ФО так и остаются на первом и втором месте соответственно, как по сумме исчисленного налога в целом, так и в отдельном рейтинге по объекту налогообложения «Доходы». В Центральном ФО общая сумма исчисленного налога составляет 209 374 949 тыс. руб. Минимальные показатели в рейтинге также, как и в предыдущей ситуации приходятся на Северо-Кавказский ФО. По нему сумма исчисленного налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения более чем в 20 раз меньше, чем в Центральном ФО, и составляет 10 136 790 тыс. руб.

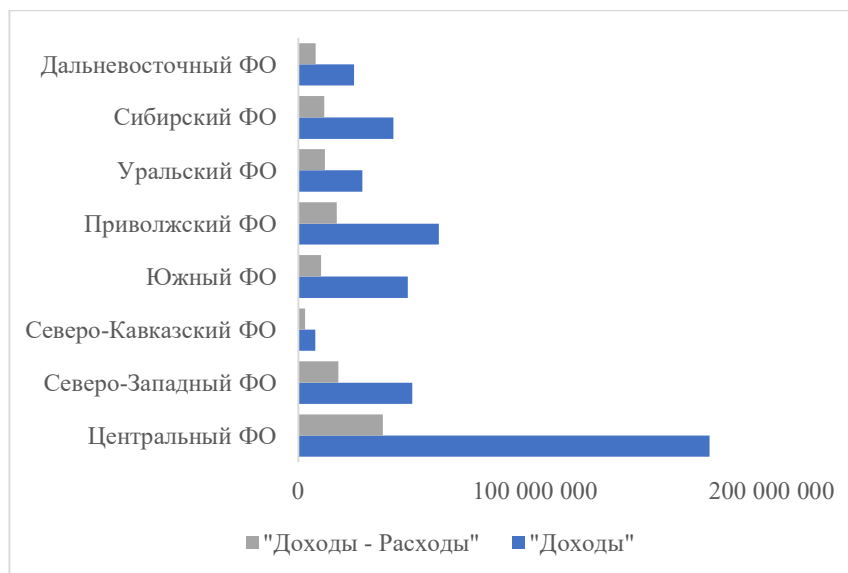


Рис. 2.7 – Поступления по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения в 2018 году, тыс. руб.
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Далее рассмотрим статистику применения упрощенной системы налогообложения в субъектах Российской Федерации, исключив из рейтинга Федеральные округа. На Рисунке 2.8 представлена результаты. Для нашего исследования мы взяли 10 субъектов РФ с наибольшими показателями по количеству применения УСН. Верхние строчки рейтинга занимают г. Москва, Московская область и г. Санкт-Петербург. Десятое место занимает Республика Башкортостан.

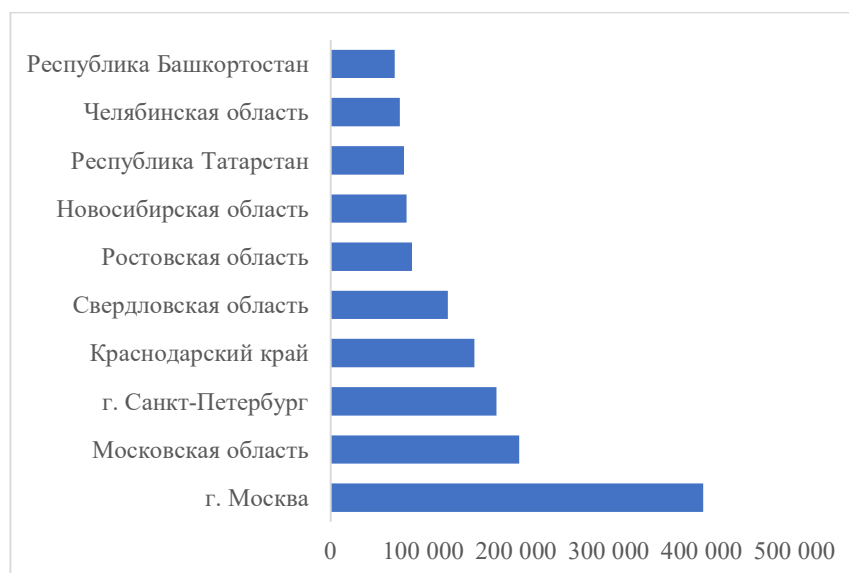


Рис. 2.8 – 10 субъектов РФ с наибольшим числом лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения в 2018 году, ед.
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

По субъектам, представленным на Рисунке 2.8, рассмотрим данные по количеству применения объектов налогообложения. Результаты представлены на Рисунке 2.9. Как и в ситуации с Федеральными округами, наиболее часто применяемым объектом налогообложения являются «Доходы». Можно также заметить, что по количеству субъектов малого и среднего бизнеса, которые применяют данный объект налогообложения на УСН, Краснодарский край на 21 586 субъектов опережает г. Санкт-Петербург, и занимает таким образом третье место по частоте применения объекта «Доходы» среди 10 субъектов РФ с наиболее частым применением упрощенной системы налогообложения.



Рис. 2.9 – 10 субъектов РФ с наибольшим количеством бизнес-единиц, применяющих упрощенную систему налогообложения в 2018 году, данные разделены по объектам налогообложения, ед.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

На рисунке 2.9 стоит также отметить, что в рамках одного субъекта РФ, объект «Доходы» по количеству применений чаще всего в 2 и более раз превосходит объект «Доходы-Расходы». Исключениями являются г. Санкт-Петербург и Свердловская область. В Свердловской области пропорции применения двух объектов являются наиболее приближенными друг к другу среди рассматриваемых десяти субъектов РФ.

В процессе анализа данных по всем субъектам Российской Федерации мы пришли к выводу, что в большинстве случаев объект «Доходы» является более востребованным среди представителей малого и среднего бизнеса.

В связи с этим рассмотрим 10 регионов Российской Федерации, в которых применение вышеуказанного объекта налогообложения упрощенной системы является наиболее частым. Данные представлены на рисунке 2.10. В целом мы видим схожую картину, как и на Рисунке 2.8. Незначительно изменился порядок субъектов. Все также первые два места в рейтинге остаются за г. Москвой и Московской областью. Однако отличительной особенностью данной выборки является наличие в ней Республики Крым, которая ранее нигде не встречалась нам в нашем анализе. Регион занимает седьмое место по количеству применений упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы». В целом по количеству применений УСН Республика Крым занимает тринадцатое место среди субъектов РФ, без учета Федеральных Округов.

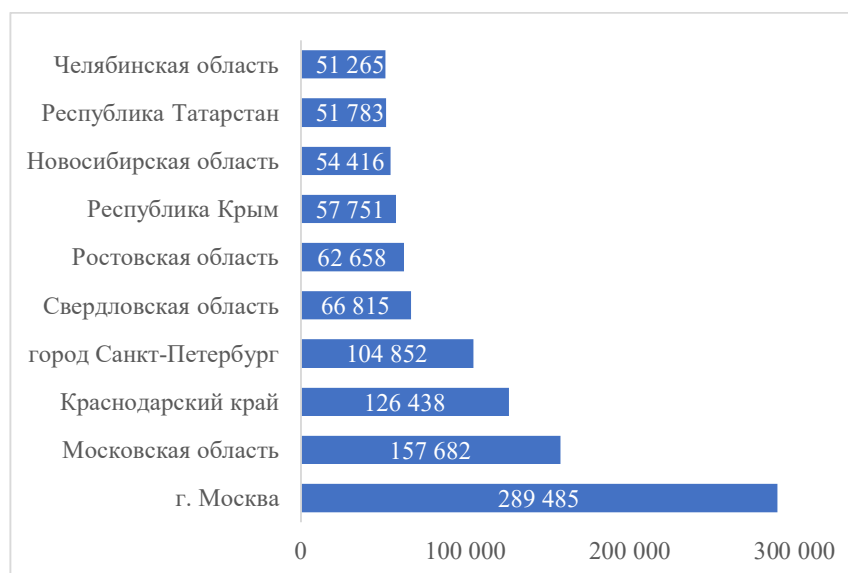


Рис. 2.10 – 10 субъектов РФ с наибольшим количеством бизнес-единиц, применяющих упрощенную систему налогообложения с объектом «Доходы» в 2018 году, ед.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Рассматривая статистику регионов по суммам исчисленного налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы», мы видим все те же субъекты РФ, не считая Нижегородской области, которая заменила Республику Крым (Рисунок 2.11). Снова несколько изменяется порядок регионов в данном рейтинге, но в целом ситуация аналогична продемонстрированной на Рисунке 2.8, как и в случае с выше рассмотренной статистикой.

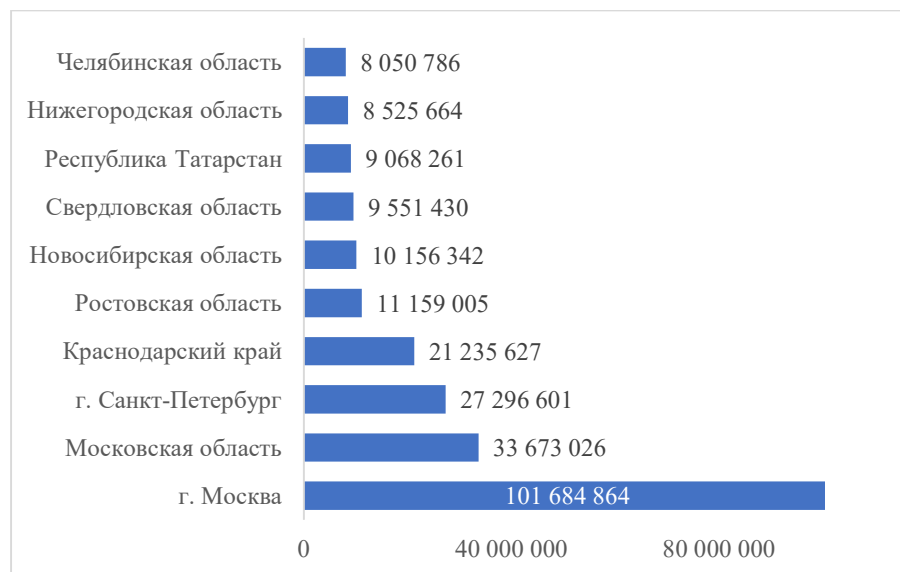


Рис. 2.11 – 10 субъектов РФ с наибольшей суммой исчисленного к уплате налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы» в 2018 году, тыс. руб.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Таким образом, статистические данные показывают, что несмотря на региональное расположение, субъекты малого и среднего бизнеса при применении упрощенной системы налогообложения чаще отдают предпочтения в пользу использования объекта «Доходы». В общей массе налогоплательщиков в каждом регионе России объект «Доходы» является наиболее востребованным.

Однако стоит заметить, что в зависимости от вида субъекта-налогоплательщика ситуация может отличаться. Среди индивидуальных предпринимателей по-прежнему в каждом регионе преобладает объект «Доходы», а вот для организаций картина становится не такой однозначной. Нередко попадаются регионы с преобладающим количеством налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения с объектом «Доходы-Расходы».

Для наглядности возьмем перечень регионов, указанных на Рисунке 2.9, и представим статистику применения объектов налогообложения организациями на упрощенной системе налогообложения. Результаты изображены на Рисунке 2.12.



Рис. 2.12 – Количество бизнес-единиц, применяющих упрощенную систему налогообложения в 10 заданных субъектах РФ, данные разделены по объектам налогообложения, ед.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Как мы можем заметить, в г. Санкт-Петербурге, Свердловской и Новосибирской областях, а также в республике Татарстан объект налогообложения «Доходы-Расходы» применяется организациями на упрощенной системе налогообложения чаще, чем объект «Доходы». Возможно, данный факт обусловлен наличием особых условий в части налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения. Но для ответа на этот вопрос нам необходимо рассмотреть региональные нормативные акты.

§3. Региональное законодательство в сфере применения упрощенной системы налогообложения

Мы уже писали в работе о том, что базовыми ставками для упрощенной системы налогообложения являются 6% и 15% для объектов «Доходы» и «Доходы, уменьшенные на величину расходов» соответственно. Однако мы также писали, что на региональном уровне субъекты Российской Федерации имеют право устанавливать свои ставки из допустимых диапазонов, определенных в ст. 346.20 НК РФ. Налоговые ставки по упрощенной системе налогообложения прописываются в законодательных актах субъектов Российской Федерации. То есть, налоговые ставки, в связи с применением УСН в регионах могут быть дифференцированы. Для объекта «Доходы» субъекты Российской Федерации имеют право

устанавливать ставки в пределах от 1% до 6%, а для объекта «Доходы, уменьшенные на величину расходов» - в пределах от 5% до 15%. Налоговые ставки могут быть различными для каждой категории налогоплательщиков, выделяемых на основе определенных признаков. Признаки могут быть абсолютно разными в зависимости от региона. Среди общих из них можно выделить: вид экономической деятельности, размеры и местоположение субъектов бизнеса. Так же в соответствии с п3. ст. 346.20 НК РФ в период с 2017 по 2021 год налоговая ставка по объекту «Доходы, уменьшенные на величину расходов» может быть снижена до 3%, а в соответствии с п4. ст. 346.20 НК РФ для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей может быть установлена ставка в размере 0% при условии, что индивидуальные предприниматели впервые зарегистрированы после вступления в силу указанных законов и осуществляют предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению и услуг по предоставлению мест для временного проживания.²⁸

В связи со всем вышесказанным важным для нашего исследования будет рассмотрение в региональном разрезе установленных налоговых ставок для упрощенной системой налогообложения. Также, как и ранее мы будем использовать статистические данные за 2018 год.

Следует начать с того, что мы рассмотрели законодательные акты субъектов Российской Федерации для определения применяющихся региональных ставок по упрощенной системе налогообложения. Мы выявили, что не все регионы пользуются правом установления собственных, пониженных ставок. В 2018 году таких регионов было шесть. В отношении всех субъектов малого и среднего бизнеса в данных регионах применяются только ставки 6% и 15% при применении упрощенной системы налогообложения в зависимости от объекта налогообложения. Список регионов представлен в Таблице 2.3. Интересным фактом является наличие в списке Краснодарского края, который занимает четвертое место по количеству применений упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации и третье место по количеству применений УСН с объектом налогообложения «Доходы».

Табл. 2.3 – Налоговые ставки для упрощенной системы налогообложения в регионах, не применяющих пониженные ставки в 2018 году

| | Наименование региона | Ставки УСН | |
|---|----------------------|------------|------------------|
| | | "Доходы" | "Доходы-Расходы" |
| 1 | Алтайский край | 6% | 15% |
| 2 | Амурская область | 6% | 15% |

²⁸ НК РФ Статья 346.20. Налоговые ставки.

| | | | |
|---|----------------------------|----|-----|
| 3 | Калининградская область | 6% | 15% |
| 4 | Краснодарский край | 6% | 15% |
| 5 | Республика Адыгея (Адыгея) | 6% | 15% |
| 6 | Самарская область | 6% | 15% |

Источник: составлено автором по данным региональных нормативных актов.

То, что в таблице 2.3 представлено только шесть регионов, означает, что остальные семьдесят девять регионов Российской Федерации кроме стандартных налоговых ставок 6% и 15% для упрощенной системы налогообложения применяют и пониженные ставки.

Следующая группа регионов, которую мы рассмотрим – это регионы, в которых при применении упрощенной системы налогообложения кроме ставок 6% и 15% в зависимости от объекта обложения установлены также ставки 0% для субъектов малого и среднего бизнеса, отвечающим условиям ст. 346.20 НК РФ. Регионов с двумя вариантами налоговых ставок для объекта «Доходы» и двумя вариантами для объекта «Доходы, уменьшенные на величину расходов» в Российской Федерации девять. Все они представлены в таблице 2.4. Из данного списка можно выделить три региона. Нижегородская область, которая занимает девятое место в России среди всех регионов по количеству применений упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы». Новосибирская область, занимающая в том же рейтинге шестое место, а также седьмое место в целом по количеству применений УСН в России. И, наконец, республика Башкортостан, которая не вошла в 2018 году в десять регионов по количеству применений упрощенной системы налогообложения с объектом «Доходы», но в рейтинге в целом по количеству применений УСН занимает десятое место.

Табл. 2.4 – Налоговые ставки для упрощенной системы налогообложения в регионах, в которых разрешено использовать только ставки 0%, 6% или 0%, 15% в 2018 году

| | Наименование региона | Ставки УСН | |
|---|-------------------------|------------|------------------|
| | | "Доходы" | "Доходы-Расходы" |
| 1 | Архангельская область | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 2 | Красноярский край | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 3 | Нижегородская область | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 4 | Новосибирская область | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 5 | Омская область | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 6 | Приморский край | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 7 | Республика Башкортостан | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 8 | Республика Марий Эл | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 9 | Тверская область | 0% / 6% | 0% / 15% |

Источник: составлено автором по данным региональных нормативных актов.

Важно отметить, что представленные в Таблице 2.4 регионы, не единственные в Российской Федерации, в которых разрешено применять налоговую ставку 0% при применении упрощенной системы налогообложения. Существует и ряд других, однако в подобных регионах помимо вышеуказанной ставки и стандартных ставок для УСН (6% и 15%), также можно применять и иные дифференцированные налоговые ставки. Поэтому они не вошли в перечень регионов, указанных в Таблице 2.4.

Наконец, необходимо рассмотреть перечень регионов, где вариативный ряд налоговых ставок для упрощенной системы налогообложения самый обширный. Данные регионы представлены в Таблице 2.5. Таких субъектов Российской Федерации всего три. Камчатский край и Чеченская Республика вошли в данный список благодаря большому количеству налоговых ставок для УСН с объектом «Доходы», а Томская область – из-за большой вариативности налоговых ставок по объекту «Доходы, уменьшенные на величину расходов».

Табл. 2.5 – Налоговые ставки для упрощенной системы налогообложения в регионах, в которых применяется наибольшее количество налоговых ставок в 2018 году

| | Наименование региона | Ставки УСН | |
|---|----------------------|-----------------------------|----------------------------|
| | | "Доходы" | "Доходы-Расходы" |
| 1 | Камчатский край | 0% / 1% / 2% / 3% / 4% / 5% | 0% / 10% |
| 2 | Томская область | 0% / 4% / 5% | 0% / 5% / 7,5% / 10% / 15% |
| 3 | Чеченская Республика | 1% / 2% / 3% / 4% / 5% / 6% | 5% |

Источник: составлено автором по данным региональных нормативных актов.

Остальные регионы Российской Федерации, которые мы не рассмотрели ранее, можно объединить в одну группу. В них данные по налоговым ставкам для упрощенной системы налогообложения сильно дифференцированы. В связи с этим они не подлежат какой-либо однозначной группировке.

В рамках вопроса о региональных налоговых ставках для УСН мы бы хотели рассмотреть данные по регионам, которые вошли в рейтинг на Рисунке 2.9 и в рейтинг на Рисунке 2.10.

Рассмотрим первый список регионов из вышеупомянутых. Это рейтинг десяти крупнейших регионов России в целом по количеству применений упрощенной системы налогообложения. Данные по налоговым ставкам регионов, указанных на Рисунке 2.9 собраны и представлены в Таблице 2.6. Ранее мы уже говорили про Краснодарский край,

Новосибирскую область и Республику Башкортостан. Среди остальных регионов из списка можно выделить Свердловскую область. У нее наибольшее в списке количество применяемых налоговых ставок при УСН с объектом «Доходы, уменьшенные на величину расходов». В Республике Татарстан по данному объекту налогообложения применяются исключительно пониженные ставки. По налоговым ставкам при УСН с объектом «Доходы» выделяется в списке только Челябинская область, которая применяет уникальную, для регионов из Таблицы 2.6 налоговую ставку 3%. Что же касается первых трех строчек списка, то там нет особого разнообразия в ставках. Г. Москва и Московская область применяют одинаковые ставки: для объекта «Доходы» это 0% и 6%, а для «Доходов, уменьшенных на величину расходов» предусмотрены ставки 0%, 10% и 15%. В г. Санкт-Петербурге вариативность ставок еще меньше. По объекту «Доходы» пониженных ставок вовсе не предусмотрено, а для «Доходов, уменьшенных на величину расходов» кроме стандартной налоговой ставки 15% применяется ещё ставка 7%.

Табл. 2.6 – Налоговые ставки для упрощенной системы налогообложения в регионах с наибольшим количеством применений данного специального налогового режима в 2018 году

| | Наименование региона | Ставки УСН | |
|----|-------------------------|--------------|--------------------|
| | | "Доходы" | "Доходы-Расходы" |
| 1 | г. Москва | 0% / 6% | 0% / 10% / 15% |
| 2 | Московская область | 0% / 6% | 0% / 10% / 15% |
| 3 | г. Санкт-Петербург | 6% | 7% / 15% |
| 4 | Краснодарский край | 6% | 15% |
| 5 | Свердловская область | 0% / 6% | 0% / 5% / 7% / 15% |
| 6 | Ростовская область | 6% | 10% / 15% |
| 7 | Новосибирская область | 0% / 6% | 0% / 15% |
| 8 | Республика Татарстан | 6% | 5% / 10% |
| 9 | Челябинская область | 0% / 3% / 6% | 0% / 10% / 15% |
| 10 | Республика Башкортостан | 0% / 6% | 0% / 15% |

Источник: составлено автором по данным региональных нормативных актов.

Как мы отмечали в предыдущем параграфе, рейтинги на Рисунке 2.9 и 2.10 отличаются не существенно. В составе меняется один регион. Так как в рамках данного вопроса порядок субъектов в рейтинге для нас не имеет значение, то строить дополнительную таблицу с налоговыми ставками для рейтинга на Рисунке 2.10 не имеет смысла. Для нас достаточно будет рассмотреть ставки в Республике Крым. Именно этим регионом отличается состав субъектов на Рисунке 2.10 от выше рассмотренного списка. В Республике Крым применяется всего по одной ставке для каждого из объектов

налогообложения на упрощенной системе налогообложения. Обе они являются пониженными. Для объекта «Доходы» налоговая ставка составляет 4%, а для объекта «Доходы, уменьшенные на величину расходов» - 10%.

Сопоставив данные из Таблицы 2.6. и данные с Рисунка 2.9 можно заметить, что прямой корреляции между пониженными налоговыми ставками и частотой применения упрощенной системы налогообложения нет. Например, можно рассмотреть Челябинскую область, в которой возможно применение ставки 0% по каждому из объектов налогообложения. Однако в рейтинге на Рисунке 2.9 данный регион стоит на 10 месте, в то время как Краснодарский край, с полным отсутствием возможности применять какие-либо пониженные ставки по упрощенной системе налогообложения, располагается на 4 месте.

Однако, если сопоставить данные из Таблицы 2.6 и данные с Рисунка 2.12 можно заметить, что среди регионов, в которых объект «Доходы-Расходы» применяется организациями чаще, чем объект «Доходы», нет ни одного региона без возможности применения пониженных ставок. Иными словами, столь частое применение объекта «Доходы-Расходы» в данных регионах обусловлено пониженными налоговыми ставками.

Таким образом, в Российской Федерации каждый регион отдельно может установить отличные от базовых, пониженные налоговые ставки для субъектов малого и среднего бизнеса при применении упрощенной системы налогообложения. Упрощенная система налогообложения сама по себе уже является инструментом оптимизации налогового бремени для предпринимателей и организаций. Однако в целях дополнительного снижения налоговой нагрузки они могут перенести свою предпринимательскую деятельность (при наличии такой возможности) в льготные регионы. Так как если организации или индивидуальные предприниматели ведут свою деятельность в льготном регионе и соответствуют критериям получения права применения пониженных ставок, то таким образом они дополнительно экономят на уплате налогов. Также в целях оптимизации налогового бремени предприниматели и организации имеют право самостоятельно выбирать объект налогообложения при применении упрощенной системы. Однако, как показывают наши исследования для индивидуальных предпринимателей даже пониженные ставки не становятся серьезным стимулом для применения объекта налогообложения «Доходы-Расходы». Нет ни одного региона в России, где данный объект налогообложения среди индивидуальных предпринимателей применялся чаще, чем объект «Доходы». Скорее всего это обусловлено необходимостью вести учет расходов для целей налогообложения при применении объекта «Доходы-Расходы», что является осложняющим фактором в работе предпринимателя. А вот про ситуацию с юридическими лицами статистические данные говорят иное. Нередко встречаются регионы, где организации в большей своей

массе отдают предпочтение именно объекту налогообложения «Доходы-Расходы». Как правило в данных регионах у налогоплательщиков на упрощенной системе налогообложения есть возможность применять пониженные ставки.

Как показало наше исследование условия налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса, применяющих УСН, в зависимости от региона России могут изменяться. На основании этого можно сказать, что оценка рейтинга «doing business» не вполне объективно отражает ситуацию по всей стране, так как исследование проводится только в двух городах, Москве и Санкт-Петербурге. Однако, это в свою очередь не означает что условия ведения бизнеса по всей России хуже, напротив, в некоторых регионах они даже лучше.

Глава 3. Отраслевые особенности применения упрощенной системы налогообложения в России

§1. Поступления от специальных налоговых режимов в зависимости от вида деятельности

Согласно отчету Федеральной налоговой службы РФ «О поступлении налогов, сборов и страховых взносов в бюджетную систему Российской Федерации по основным видам экономической деятельности» за 2018 год в консолидированный бюджет Российской Федерации всего налогов и сборов поступило на сумму 21 148 837 494 тыс. руб. Из них 655 166 903 тыс. руб. – это сумма налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами. В целом по России данное соотношение получается равным 3,1%. Однако в отраслевом разрезе картина выглядит иным образом. Ее мы рассмотрим несколько позже.

Для начала мы рассмотрим отрасли, в которых суммы налогов в связи с применением специальных налоговых режимов в 2018 году являлись наибольшими. В данный рейтинг мы отнесли только те отрасли, в которых доля налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами внутри отрасли, составляет от общероссийского показателя более 5%. Таких отраслей всего пять штук. Все они представлены на Рисунке 3.1. Как мы можем видеть распределение значений очень неоднородное. Наименьший показатель среди выделенных отраслей приходится на «Строительство» и равен 5,03%²⁹. Максимальное значение – 23,52% – имеет отрасль «Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов». Чуть ниже за ней располагается «Добыча полезных ископаемых» – 19,22%. Середину составленного нами рейтинга занимает отрасль «Деятельность по операциям с недвижимым имуществом» – 12,32% – и отрасль «Деятельность профессиональная, научная и техническая» – 7,04%.

²⁹ Рассчитано автором по данным ФНС РФ.



Рис.3.1 – Отрасли экономики, имеющие в 2018 г. наибольшие показатели по сумме налогов, в связи с применением специальных налоговых режимов, тыс. рублей.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

После анализа максимальных значений сумм налогов, в связи с применением специальных налоговых режимов, можно заметить, что в целом отрасли имеют довольно низкие значения данного показателя, напомним, что пятое по величине отраслевое значение составляет всего 5% от общей суммы по России.

Средние значения вышеуказанного показателя среди всех отраслей варьируются на уровне 1,3% – 4%³⁰. Отрасли с показателем ниже 1% составляют рейтинг минимальных значений. Таких отраслей, ровно, как и отраслей с максимальными значениями, всего пять. Данная ситуация проиллюстрирована на рисунке 3.2. Самое маленькое значение по сумме налога в связи с применением специальных налоговых режимов имеет долевой вес всего в 0,01% и приходится на категорию «Остальные виды экономической деятельности». Близко к ней располагается отрасль «Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное обеспечение» с долей в 0,05%. Середину в данном рейтинге заняла отрасль «Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха» с долей в 0,3%, а верхние позиции с долями 0,45% и 0,53% заняли «Водоснабжение, водоотведение, организация сбора и утилизации отходов, деятельность и ликвидация загрязнений» и «Образование» соответственно.

³⁰ Рассчитано автором по данным ФНС РФ.

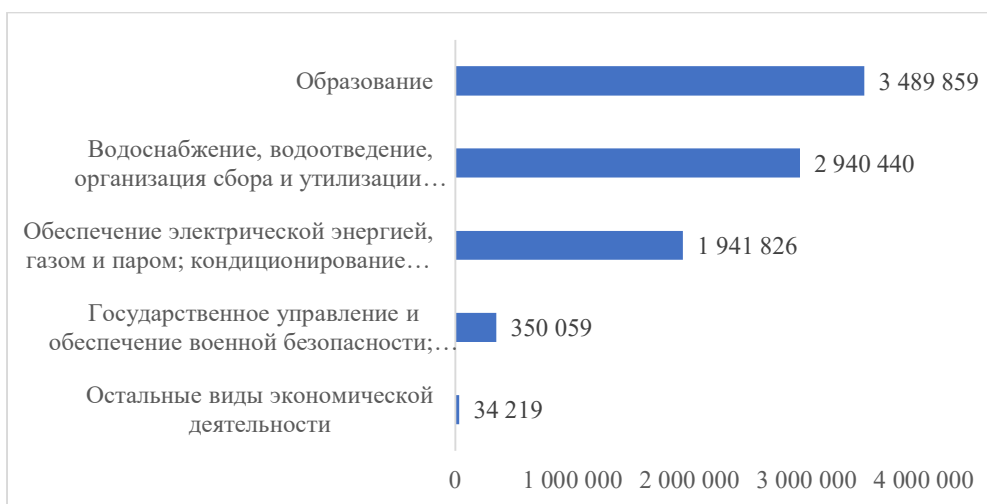


Рис.3.2 – Отрасли экономики, имеющие в 2018 г. наименьшие показатели по сумме налогов, в связи с применением специальных налоговых режимов, тыс. рублей.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

Таким образом, опираясь на данные Федеральной налоговой службы, можно сделать вывод о том, что чаще всего специальные налоговые режимы применяют в отраслях оптовой и розничной торговли, а также в сфере ремонта транспортных средств. Реже всего применение вышеуказанных налоговых режимов можно встретить в сфере социальных услуг, военной безопасности и государственного управления.

Однако данные, которые мы анализировали, были рассчитаны нами в процентах относительно всей суммы налогов по специальным налоговым режимам по всей России. Возможна ситуация, когда в отрасли за рассматриваемый нами период сумма всех уплаченных налогов была небольшой, следовательно, и сумма налога по специальным налоговым режимам тоже будет невелика. В связи с этим следует также рассмотреть, какое соотношение имеет сумма уплаченного налога в связи с применением специальных налоговых режимов и общая сумма уплаченных налогов в отрасли. Данные по десяти отраслям с наибольшими показателями в ранжированном виде представлены на рисунке 3.3. Как можно заметить, мы получили ситуацию, несколько отличную от представленной на рисунке 3.1. Более того, «остальные виды экономической деятельности», которые ранее у нас занимали наименьшее долевое значение в исследовании среди всех отраслей, теперь оказались на первом месте с долей 19,7%. Среди первых пяти наибольших показателей можно заметить только одно совпадение с рейтингом, представленном на рисунке 3.1. Это отрасль, связанная с «Деятельностью по операциям с недвижимым имуществом». Ранее обозначенная нами «Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов», как отрасль с наибольшим показателем в новом списке оказалась только на седьмом месте с показателем равным 7,38%. Ранее также встречавшиеся нам отрасли

«Строительства» и «Деятельности профессиональной, научной и технической» закрывают текущий рейтинг.

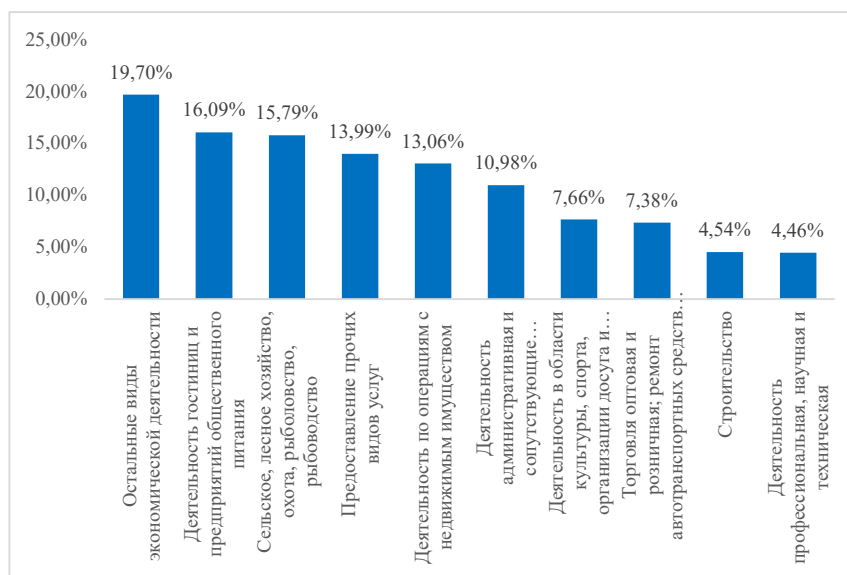


Рис.3.3 – Отрасли экономики, имеющие в 2018 году наибольшие долевые показатели суммы налога, в связи с применением специальных налоговых режимов, относительно общей суммы уплаченных налогов в отрасли, в %.

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ.

С учетом наших расчетов можно сделать вывод, что специальные налоговые режимы ни в одной отрасли не занимают главные позиции по доле всех налогов. Но, сопоставив данные из двух исследований с разной методологией, можно выделить три отрасли, в которых объемы применений специальных налоговых режимов будут наибольшими:

- «Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов»;
- «Строительство»;
- «Деятельность профессиональная, научная и техническая».

Однако для характеристики отраслевых особенностей применения упрощенной системы налогообложения эти виды деятельности можно взять лишь как некий ориентир.

Как мы уже писали ранее, данные для проведения исследования в этом параграфе мы брали из отчетов Федеральной налоговой службы РФ. Перечень отраслей в них является довольно ограниченным, а информация по суммам налогов, связанных с применением специальных налоговых режимов не имеет детализации. Несмотря на то, что из отчетов Федеральной налоговой службы РФ следует, что суммы налога, в связи с применением упрощенной системы налогообложения, а также количество пользователей в целом по России всегда больше, чем по другим специальным налоговым режимам, ситуация в

отраслевом разрезе может отличаться от общей по стране. Следовательно, мы не можем полностью опираться на полученные выше результаты и точно назвать отрасли, в которых наиболее часто применяется именно упрощенная система налогообложения. Для этого необходим анализ по отдельным субъектам малого и среднего бизнеса.

§2. Уплата налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса различных отраслей

Рейтинг «doing business», о котором мы писали ранее, дает оценку легкости уплаты налогов в России исходя из определенной модели компании, то есть экспериментальная группа в исследовании представлена в виде организаций. Таким образом, в нашем исследовании мы считаем целесообразным использовать данные так же только по юридическим лицам.

В виду всех вышеизложенных фактов нам необходимо провести дополнительное исследование. В виду не репрезентативности в нашем случае статистических данных из отчетов Федеральной налоговой службы РФ мы воспользуемся другим информационным источником – системой «СПАРК» независимого информационного агентства «Интерфакс». На основании данных из «СПАРКа» далее в работе мы проведем исследование, определим отрасли, в которых наиболее часто применяется упрощенная система налогообложения, и сопоставим результаты с результатами, полученными в данном параграфе.

Всего в 2018 году упрощенную систему налогообложения применяло 1.3 млн компаний³¹. Для нашего исследования мы сделали выборку из 10 000 компаний, которые уплатили в 2018 году наибольшие суммы по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения. В качестве дополнительных данных по вышеуказанным компаниям мы выгрузили информацию по выручке, по суммам всех налогов, уплаченных в 2018 году, а также информацию по кодам основных видов деятельности. В результате мы получили, что в нашей выборке присутствуют компании из 79 отраслей.

Отсортировав данные по отраслям, мы определили десять крупнейших, в нашем исследовании, видов деятельности по величине сумм уплаченного налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Информация представлена на рисунке 3.4. Наиболее значимой в выборке отраслью является отрасль «Операции с недвижимым имуществом». На нее приходится 18% от общей суммы уплаченного налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения в нашей выборке.

³¹ По данным системы «СПАРК».

Наименьшие показатели в полученном рейтинге приходятся на вид деятельности «Деятельность в области здравоохранения». Ее долевой показатель равен 2%.



Рис.3.4 – Отрасли экономики, имеющие в 2018 году наибольшие показатели сумм уплаченного налога, в связи с применением упрощенной системы налогообложения, руб.
Источник: оставлено автором по данным системы «СПАРК».

Далее в нашем исследовании нам необходимо выявить отрасли, в которых присутствует наибольшее количество компаний из анализируемой выборки. Таким образом мы выявим отрасли, в которых налогоплательщики считают оптимальным применение упрощенной системы налогообложения. Отсортировав данные по соответствующему параметру, мы получили ранжированный список отраслей, из которых также, как и в предыдущем случае, мы составили рейтинг десяти наиболее крупных отраслей. Результаты представлены на рисунке 3.5. Как можно заметить перечень отраслей остался таким же, как на рисунке 3.4. Вновь на первом месте «Операции с недвижимым имуществом», а замыкает рейтинг десяти «Деятельность в области здравоохранения. Однако все-таки присутствует одно отличие. «Строительство зданий» и «Деятельность по предоставлению продуктов» поменялись местами. Мы получили, что «Строительство зданий» с небольшим перевесом опережает «Деятельность по предоставлению продуктов» в части суммы уплаченного налога по УСН, но немного уступает по количеству налогоплательщиков.



Рис.3.4 – Отрасли экономики с наибольшим количеством компаний, применяющих в 2018 году упрощенную систему налогообложения, ед.
 Источник: составлено автором по данным системы «СПАРК».

Так как состав отраслей внутри двух составленных нами рейтингов не меняется, уже сейчас мы можем сказать, что в указанных на рисунках 3.4 и 3.5 отраслях применение упрощенной системы налогообложения за 2018 год является наиболее масштабным, как по количеству компаний, так и по величине уплачиваемых налогов.

Однако для нашего исследования мы также хотели бы провести анализ налогового бремени компаний внутри крупнейших по применению упрощенной системы налогообложения отраслей. Для этого из вышеуказанных рейтингов мы возьмем пять наиболее крупных отраслей. Их состав одинаков в обоих случаях. Мы выбрали данные отрасли по схеме, которую мы применяли в первом параграфе: отрасли с долей налога уплаченного в связи с применением УСН от его общей суммы в выборке большей или равной 5%. Таким образом, дальнейшее исследование мы будем проводить по следующим отраслям:

1. «Операции с недвижимым имуществом»;
2. «Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами»;
3. «Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков»;

4. «Строительство зданий»;
5. «Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами».

Начнем с первого вида экономической деятельности - «Операции с недвижимым имуществом». Из нашей выборки в 10 000 компаний к данной отрасли относится 1 865 компаний. Исключив компании с нулевой выручкой, которых в данной отрасли оказалось 208, мы рассчитали налоговое бремя в 2018 году для каждой из оставшихся компаний, найдя отношение налога, уплаченного в связи с применением упрощенной системы налогообложения к выручке. Далее нам необходимо рассчитать среднее значение налогового бремени по отрасли, однако для этого сперва нужно исключить «выбросы» - значения, которые будут искажать полученные результаты. В нашем случае это компании с налоговым бременем больше 100%. Таких наблюдений получилось 57. Убрав значения по данным компаниям из наших расчетов, мы получили среднее значение налогового бремени по отрасли «Операции с недвижимым имуществом» равное 9,01%. Далее, используя данный показатель, а также дополнительно рассчитанное значение стандартного отклонения, мы нашли коэффициент вариации в отрасли. Его значение равно 130,92. Для наглядности мы построили гистограмму распределения значений налогового бремени в отрасли по интервалам, с шагом в 5%. Результаты представлены на рисунке 3.5. Как мы видим, распределение значений, действительно неоднородное. Только 46% компаний относится к одному интервалу – от 5% до 10%. Остальные 54% неравномерно распределены по другим интервалам.

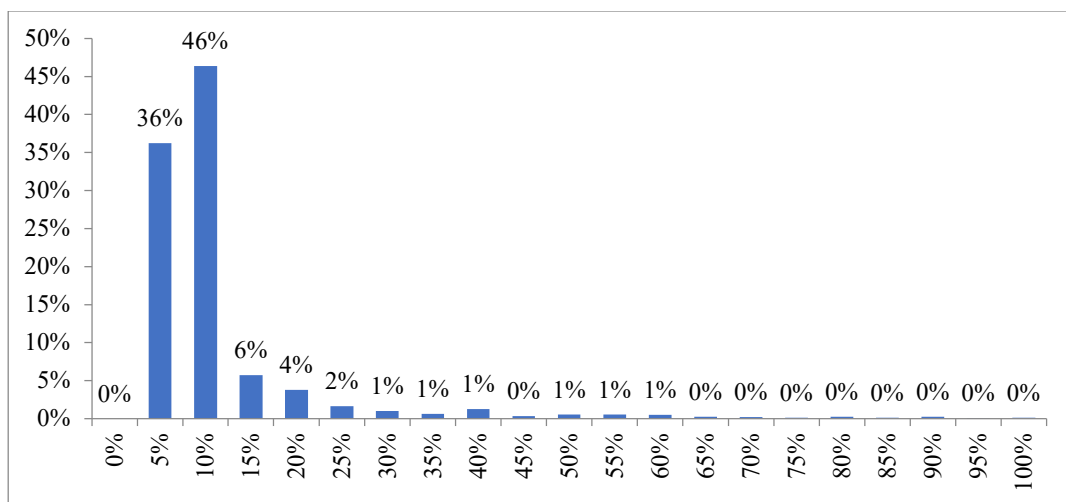


Рис.3.5 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Операции с недвижимым имуществом» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

«Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами» - следующий вид экономической деятельности, который мы рассмотрим. Схема анализа каждой отрасли у нас будет аналогичная описанной выше. В данной отрасли всего мы получили 1 157 компаний. Из них нулевая выручка за 2018 год у 136 компаний. Налоговое бремя больше 100% имеют 16 компаний. Среднее значение налоговой нагрузки по отрасли получилось 5,65%. Коэффициент вариации чуть больше, чем в предыдущей отрасли – 131,51%. Таким образом, распределение значений налоговой нагрузки также неоднородное. Гистограмма распределения представлена на рисунке 3.6. Больше половины компаний в отрасли, а именно 64%, имеют значение показателя налоговой нагрузки по налогу в связи с применением УСН в пределах от 0% до 5%. Оставшиеся 36% компаний неравномерно распределены по оставшимся интервалам.

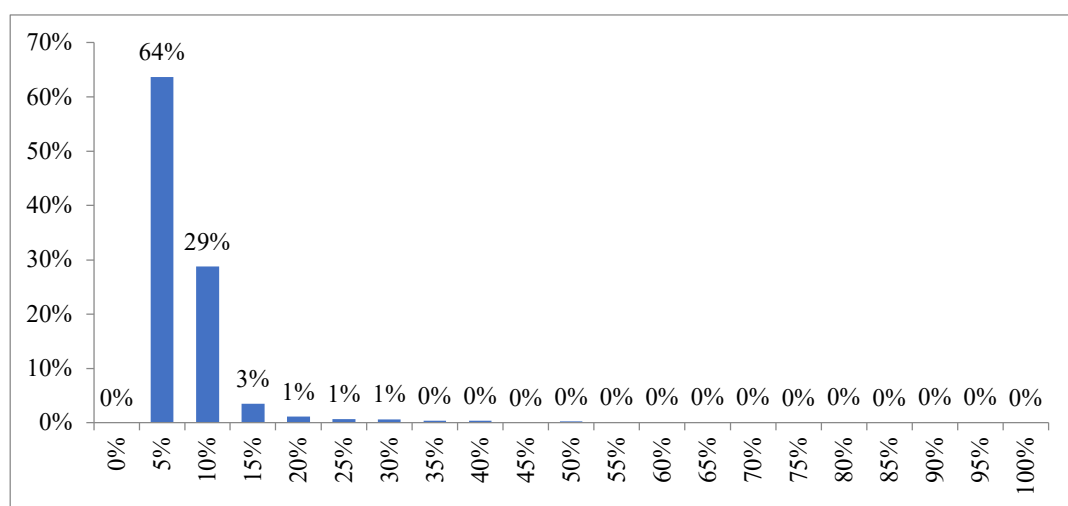


Рис.3.6 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

Третья отрасль, которую мы будем анализировать – это «Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков». К данному виду экономической деятельности относится 661 компания из нашей первоначальной выборки. Из них нулевую выручку за 2018 год имеют 67 компаний. В данной отрасли отсутствуют «выбросы» значений по налоговой нагрузке, то есть все из оставшихся компаний имеют налоговую нагрузку менее 100% по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Среднее значение данного показателя по отрасли получилось равным 4,15%. Коэффициент вариации оказался значительно ниже, чем в ранее рассмотренных случаях. Он равен 91,38%. Однако и это значение свидетельствует о неоднородности распределения значений в отрасли относительно средней величины. Гистограмма

распределения представлена на рисунке 3.7. Так же, как и коэффициент вариации, степень неоднородности распределения значений налоговой нагрузки в данной отрасли оказалась ниже: 81% всех компаний сосредоточился в интервале от 0% до 5%.

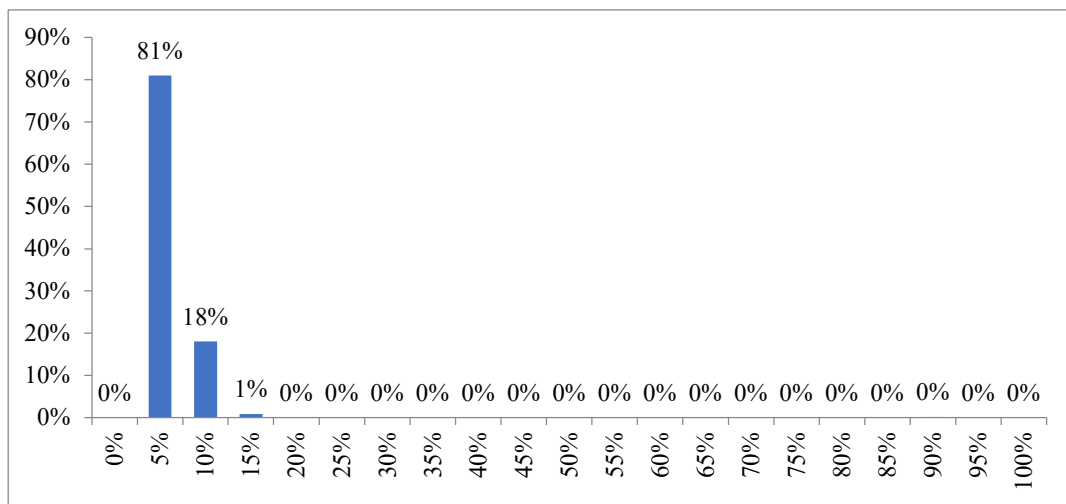


Рис.3.7 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

Далее мы проанализируем «Строительство зданий». В данной отрасли у нас сосредоточено 631 компания. Нулевую выручку в 2018 году имели 65 компаний. Налоговое бремя больше 100% имела 21 компания. Средняя налоговая нагрузка на компанию в отрасли равна 8,95%. Коэффициент вариации приближен к показателям первых двух отраслей и равен 134,17%. Как и в предыдущих случаях, распределение является неоднородным. Гистограмма представлена на рисунке 3.8. Распределение значений налогового бремени в отрасли приближены к рисунку 3.5. Наибольший процент компаний, а именно 42%, имеют значение налоговой нагрузки по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения в интервале от 0% до 5%. Еще одна крупная доля компаний (39%) сосредоточена в следующем интервале – от 5% до 10%. Оставшиеся компании неравномерно распределены по другим интервалам. При этом стоит отметить, что количество интервалов, по которым распределились небольшие доли компаний (1%, а где-то и менее), довольно велико. Схожую картину мы наблюдали в отрасли «Операции с недвижимым имуществом». На основании этого можно сделать вывод, что неоднородность значений в двух данных отраслях гораздо более сильная, чем в других.

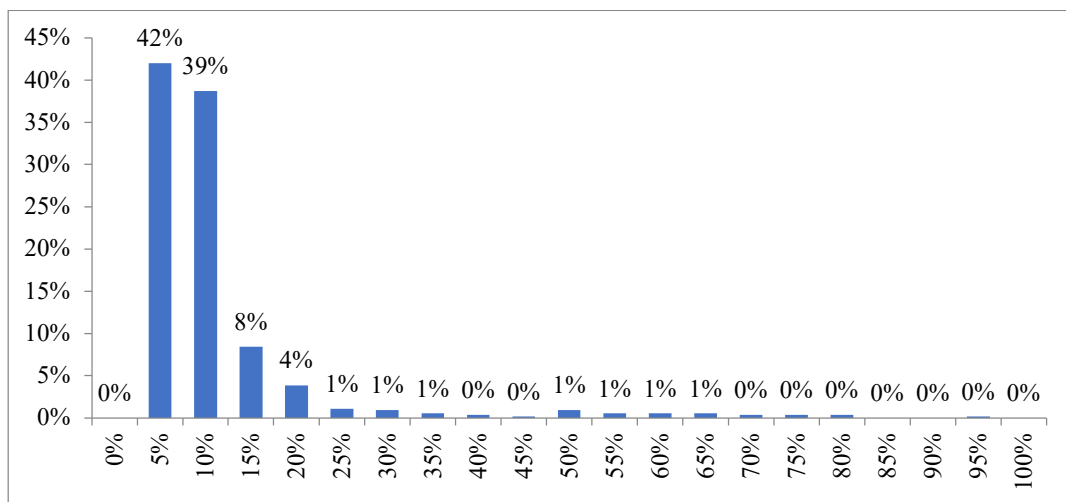


Рис.3.8 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Строительство зданий» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

Наконец последняя отрасль из нашего списка, которую мы детально проанализируем – это «Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами». В данной отрасли сосредоточено 528 компаний. Из них с нулевой выручкой – 68 компаний. В качестве «выбросов» при расчете среднего значения налоговой нагрузки в отрасли мы исключили 5 компаний и получили значение вышеуказанного показателя равное 4,14%. Коэффициент вариации равен 130,32%. Гистограмма распределения представлена на рисунке 3.9. По своему виду она напоминает рисунки 3.6. и 3.7. В данном случае мы также имеем ярко выраженный интервал, в котором сосредоточено подавляющее большинство компаний – 79%. Оставшийся 21% компаний распределен неравномерно по другим интервалам, однако их количество невелико, особенно в сравнении с предыдущей ситуацией, изображенной на рисунке 3.8.

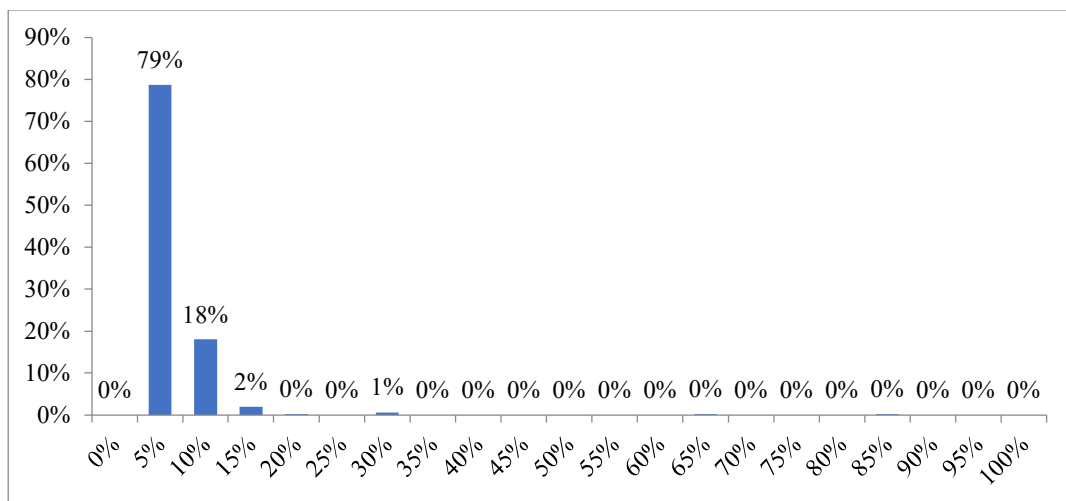


Рис.3.9 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

Для большего удобства сравнения, все наши полученные результаты по пяти отраслям мы представим в таблице 3.1.

Табл. 3.1 – Рассчитанные показатели по пяти отраслям, с наибольшим количеством бизнес единиц, применяющих упрощенную систему налогообложения.

| Отрасль | Количество компаний (ед.) | Среднее значение налоговой нагрузки | Стандартное отклонение | Коэффициент вариации |
|---|---------------------------|-------------------------------------|------------------------|----------------------|
| Операции с недвижимым имуществом | 1 865 | 9,01% | 11,79% | 130,92% |
| Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами | 1 157 | 5,65% | 7,44% | 131,51% |
| Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков | 661 | 4,15% | 3,80% | 91,38% |
| Строительство зданий | 631 | 8,95% | 12,01% | 134,17% |
| Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами | 528 | 4,14% | 5,39% | 130,32% |

Источник: составлено автором.

Таким образом, мы рассмотрели пять крупнейших отраслей и получили данные о внутриотраслевой налоговой нагрузке. Мы выявили две группы отраслей в нашем анализе по схожести полученных результатов. В первую группу мы можем отнести «Операции с недвижимым имуществом» и «Строительство зданий». Среднее значение налоговой нагрузки в этих отраслях примерно равны, округлив значения, можно сказать, что данная группа отраслей имеет налоговое бремя равное 9%. Картины распределения значений на гистограммах в данных отраслях схожи. Вторая группа образована оставшимися тремя отраслями и имеет налоговую нагрузку от 4% до 6%. Гистограммы распределения также схожи между собой. Однако среди всех рассмотренных отраслей однородности распределения значений налоговой нагрузки относительно среднего значения по отрасли мы не обнаружили. Коэффициент вариации во всех отраслях очень высокий. В 4 из 5 отраслей значение показателя находится в интервале от 130% до 135%. Только в отрасли

«Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков» коэффициент вариации резко отличается от остальных значений, равным 91,38%.

Стоит отметить, что гистограммы распределения мы представляли для большей наглядности разброса значений по отраслям. Однако в первую очередь в своих выводах мы опирались на значение коэффициента вариации. Ведь теоретически, мы могли получить ситуацию на рисунке, где все 100% компаний сосредоточились в одном интервале, но статистически 5%-ый интервал является довольно большим и внутри него распределение значений также может являться неоднородным, о чем точно может сказать нам коэффициент вариации. Поэтому мы использовали оба этих инструмента, один – для точности результатов, а другой – для наглядности.

Ранее в работе мы неоднократно обращались к рейтингу «doing business». Мы определили, что модель компании, которая применяется для анализа в данном рейтинге, в России относится к виду деятельности «Производство прочей неметаллической минеральной продукции» и имеет код ОКВЭД 23. Также она попадает под условия применения упрощенной системы налогообложения. Таким образом, в рамках проводимого нами исследования, мы можем проанализировать данную отрасль, по схеме, описанной ранее в параграфе.

К данной отрасли относится 33 компании из нашей первоначальной выборки. Из них 2 компании имеют нулевую выручку. Всего 1 компания имеет значение налоговой нагрузки, относящееся к «выбросам». Среднее значение налоговой нагрузки по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения в отрасли равно 5,11%. Коэффициент вариации равен 79,41% – распределение неоднородное. Гистограмма распределения значений налоговой нагрузки представлена на рисунке 3.10. Мы видим, что 77% компаний в отрасли сосредоточены в интервале от 0% до 5%. Если бы мы анализировали данную отрасль наравне с пятью крупнейшими отраслями, то мы бы отнесли ее ко второй группе со средним значением 4% - 6% и более низким разбросом значений по интервалам. Однако однородности значений налоговой нагрузки в данной отрасли мы, также как и ранее, не выявили.

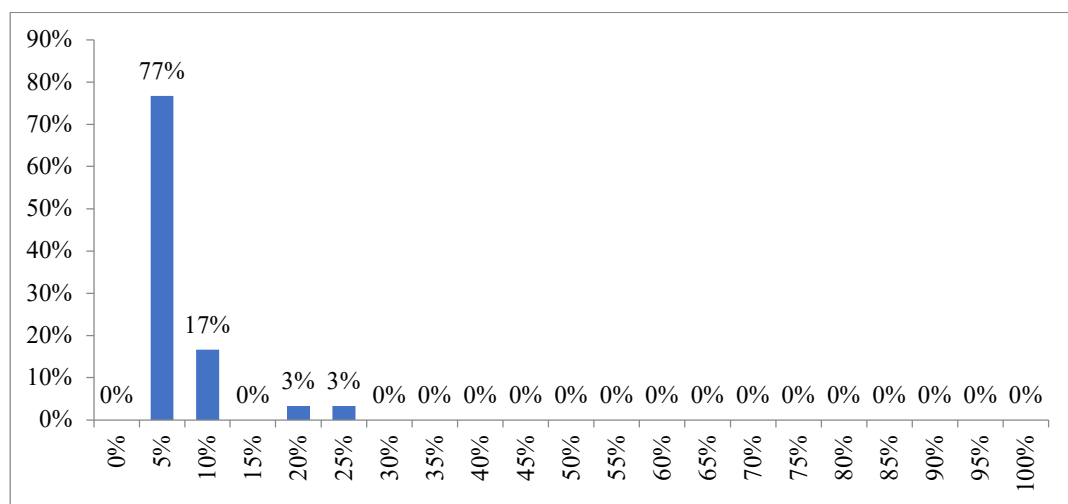


Рис.3.10 – Гистограмма распределения компаний выборки отрасли «Производство прочей неметаллической минеральной продукции» по величине налоговой нагрузки в 2018 году, в %.

Источник: составлено автором.

Таким образом, в данной отрасли мы получили значение налоговой нагрузки равное 5%. Возможно, именно благодаря наличию в нашей стране такого стимулирующего инструмента, как упрощенная система налогообложения, Россия по данным за 2018 год занимает 58-ое место (как мы писали ранее, оценка остается актуальной и на первую половину 2020 года) в рейтинге легкости уплаты налогов малым и средним бизнесом. Ведь налоговая нагрузка в 5% относительно других налогов довольно низкий показатель. Без применения данного специального налогового режима, на общем режиме налогообложения данный показатель был бы значительно больше текущего. Вместе с тем наши расчеты показывают, что налоговая нагрузка при производстве неметаллической минеральной продукции совпадает с большинством компаний, применяющих упрощенную систему налогообложения. Следовательно, существенных отраслевых особенностей применения упрощенной системы в данном виде деятельности от других проанализированных нам выявить не удалось.

Таким образом, исходя из наших расчетов, можно предположить, что отраслевой фактор, вероятно, не играет важной роли для оценки легкости уплаты налогов в России в рейтинге «doing business». Поэтому данные рейтинга по компании-модели можно распространить и на другие предприятия в нашей стране. Однако не нужно забывать про важность выявленного нами регионального фактора и вероятных существенных различий в налоговых условиях организаций и индивидуальных предпринимателей.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По итогам проведенного нами исследования в рамках поставленной в данной работе цели мы сформулировали следующие выводы.

Налоговая система – это законодательно установленная совокупность элементов, среди которых налогоплательщики, налоговые агенты и наделенные властью налоговые органы, главной задачей которой является обеспечение экономически обоснованных поступлений в виде налогов и сборов в государственный бюджет. Современная налоговая система Российской Федерации существует с 1992 года и с тех пор непрерывно корректируется. Она имеет иерархичную структуру с тремя уровнями и базируется на определенных в Налоговом Кодексе принципах, основным из которых является принцип сбалансированности. Организации, уплачивают намного больше налогов, чем физические лица. Однако субъекты малого и среднего бизнеса в России имеют право на применение специальных налоговых режимов в целях оптимизации налогообложения.

Были проанализированы условия ведения бизнеса в России в международном сравнении. Согласно исследованию Всемирного Банка «doing business» Россия занимает 58-ое место из 189 стран по легкости уплаты налогов. Оценка по параметру налогообложение бизнеса составляется на основе оценки компании-модели по четырем критериям: количество платежей в год; количество часов в году, потраченное на подготовку и сдачу налоговой отчетности, а также на сам процесс уплаты налогов; общая процентная ставка налогов и взносов, а также индекс процедур после подачи отчетности и уплаты налогов. Проанализировав данные по вышеуказанным показателям за несколько лет, мы выявили положительную динамику, выраженную сокращением общей налоговой ставки и количества часов, потраченных на процесс уплаты налогов, что в свою очередь, несомненно, благоприятно сказывается на положении России в рейтинге.

Выявив в ходе исследования, что международная оценка условий ведения бизнеса в России в международном рейтинге «doing business» строится на модели компании, применяющей упрощенную систему налогообложения, мы подробно разобрались в преимуществах данного специального налогового режима для малого и среднего бизнеса. Для начала мы определили важность роли малого и среднего бизнеса для экономики России. Компании малого и среднего бизнеса непрерывно создают множество новых товаров и услуг на рынке, обеспечивают рабочими местами население, обладают более высоким уровнем гибкости по сравнению с крупными предприятиями, легче адаптируются под непрерывно изменяющуюся конъюнктуру рынка и способным в большей степени

удовлетворить индивидуальные потребности потребителей. Учитывая важность вопроса развития малого и среднего бизнеса в нашей стране Правительство Российской Федерации ввело ряд налоговых льгот, среди которых ориентированная на стимулирование развития данного сегмента бизнеса упрощенная система налогообложения. Ввиду освобождения предпринимателей, от уплаты ряда налогов, вышеуказанный специальный налоговый режим снижает налоговую нагрузку для налогоплательщиков. Однако не все субъекты малого и среднего бизнеса имеют возможность применять упрощенную систему налогообложения. Для этого необходимо соответствовать закреплённым в Налоговом Кодексе РФ критериям по виду деятельности, годовому доходу, численности сотрудников и т. д. Налогоплательщики на упрощенной системе налогообложения имеют права самостоятельного выбора объекта налогообложения, «Доходы» или «Доходы, уменьшенные на величину расходов», каждый из которых имеет свои особенности.

Далее в работе мы проанализировали масштабы применения упрощенной системы налогообложения в России по самым актуальным на момент исследования данным, за 2018 год, и выявили, что этот специальный налоговый режим является одним из наиболее популярных. Его применяют как индивидуальные предприниматели, так и юридические лица, причем доля первых больше. Мы также определили, что среди всех специальных налоговых режимов доля начисленных к уплате налогов в связи с применением УСН является наибольшей. Далее в работе мы проанализировали статистику применения двух возможных объектов налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения и пришли к выводу, что в целом объект «Доходы» является наиболее предпочтительным для большинства налогоплательщиков. Среди индивидуальных предпринимателей разрыв в долях в пользу объекта «Доходы» довольно существенный, а среди организаций «Доходы, уменьшенные на величину расходов» лишь незначительно уступают по частоте применения.

Описанные выводы были сделаны в целом по России. Для ответа на вопрос, являются ли репрезентативными данные из рейтинга «doing business» для всех регионов России, мы проанализировали масштабы применения упрощенной системы налогообложения в субъектах Российской Федерации за 2018 год и выявили региональную дифференциацию. Мы обработали статистику по Федеральным округам, и выявили, что в Центральном Федеральном округе упрощенная система применяется наиболее часто. Затем мы детализировали наше исследование до рассмотрения региональной статистики по субъектам федерации. В результате мы определили, что в г. Москве, Московской области, г. Санкт-Петербурге и Краснодарском крае упрощенная система применяется наиболее часто. В этих же регионах чаще всего налогоплательщики отдают свое предпочтение

объекту налогообложения «Доходы». В ходе проведения исследования мы выявили следующую особенность: во всех регионах России среди индивидуальных предпринимателей объект налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов» уступал объекту «Доходы». Однако, среди организаций столь однозначной картины выявлено не было.

Затем мы провели анализ условий применения каждого из возможных объектов налогообложения в субъектах Российской Федерации. В результате мы установили, что каждый регион отдельно не только может установить отличные от базовых, пониженные налоговые ставки для субъектов малого и среднего бизнеса, как по объекту «Доходы», так и по объекту «Доходы, уменьшенные на величину расходов» при применении упрощенной системы налогообложения но и пользуется этим правом. Данный факт, безусловно, влияет на региональную неоднородность применения указанного специального налогового режима, однако прямой зависимости между частотой применений и величиной налоговой ставки в каждом регионе выявить не удалось. Более того, мы обнаружили, что в 2018 году далеко не все регионы воспользовались правом установления пониженных налоговых ставок, что делает невозможным для находящихся в них субъектов малого и среднего бизнеса дополнительно экономить на налоговых отчислениях. Как показало наше исследование условия налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса, применяющих УСН, в зависимости от региона России могут изменяться. На основании этого мы сделали вывод, что оценка рейтинга «doing business» не вполне объективно отражает ситуацию по всей стране, так как исследование проводится только в двух городах, Москве и Санкт-Петербурге. Однако, это в свою очередь не означает что условия ведения бизнеса по всей России хуже, напротив, в некоторых регионах они даже лучше.

Определив региональную неоднородность, мы решили выявить отраслевой фактор и его роль в рейтинге «doing business». Мы провели несколько исследований отраслевых особенностей применения упрощенной системы налогообложения. Проанализировав данные Федеральной налоговой службы Российской Федерации за 2018 год, мы выявили межотраслевую дифференциацию. Однако показатели, которые мы рассматривали, отражали картину в целом по специальным налоговым режимам и не позволяли сделать выводы исключительно по упрощенной системе налогообложения. Что же касается результатов, то после сопоставления полученных в ходе нескольких исследований данных, мы получили перечень отраслей, в которых специальные налоговые режимы применяются наиболее активно – это «Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов»; «Строительство»; «Деятельность профессиональная, научная и техническая».

Далее мы обратились к данным информационного источника «СПАРК». В виду того, что в международном рейтинге «doing business» экспериментальная группа представлена организациями, в данном исследовании мы также взяли статистику только по юридическим лицам. Из 79 отраслей, к которым относятся 10 000 компаний, с наибольшей суммой уплаченного в 2018 году налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения мы оставили 10 крупнейших. Эти же 10 отраслей оказались и самыми крупными в нашей выборке по количеству компаний. Затем мы сопоставили полученные результаты с результатами, выявленными нами ранее в исследовании по данным Федеральной налоговой службы, и нашли пересечение в таких отраслях, как оптовая торговля, розничная торговля, а также строительство зданий. Мы также в рамках нашего исследования проанализировали детально среднеотраслевую налоговую нагрузку по налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения по первым пяти крупнейшим отраслям и сделали вывод о неоднородности значений налогового бремени внутри каждой отрасли. Дополнительно аналогичный анализ мы провели внутри отрасли «Производство прочей неметаллической минеральной продукции», к которой в российских условиях относится компания-модель из рейтинга «doing business». В результате расчетов мы получили, что налоговая нагрузка при производстве неметаллической минеральной продукции совпадает с большинством компаний, применяющих упрощенную систему налогообложения. То есть существенных отраслевых особенностей применения упрощенной системы в указанном виде деятельности от других проанализированных нами выявить не удалось.

Таким образом, исходя из результатов нашего исследования, можно предположить, что отраслевой фактор, не играет важной роли для оценки легкости уплаты налогов в России в рейтинге «doing business». Поэтому данные рейтинга по компании-модели можно распространить и на другие предприятия из других отраслей в нашей стране. Однако региональный фактор чрезвычайно важен при учете налоговых условий ведения бизнеса в России. Следовательно, можно утверждать, что оценка рейтинга «doing business» не вполне объективно отражает ситуацию по всей стране, так как исследование проводится только в столичных городах, Москве и Санкт-Петербурге. Однако, это не означает что условия ведения бизнеса по всей России хуже, напротив, в некоторых регионах они даже лучше.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019, с изм. от 31.10.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019).
2. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019).
3. Абдрахманова Е. Э. Анализ основных проблем развития налоговой системы РФ в области налогообложения предприятий малого и среднего бизнеса //Новый университет. Серия «Экономика и право». – 2015. – №. 12 (58).
4. Абрамова Э. В. Упрощенная система налогообложения //Бухгалтер и закон. – 2006. – №. 9.
5. Адаменко А. А., Петров Д. В. Применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности субъектами малого и среднего бизнеса //Естественно-гуманитарные исследования. – 2019. – №. 25 (3).
6. Алагаева К. Ю. Анализ и реформирование системы налогообложения малого и среднего бизнеса в современной России //Новые технологии. – 2014. – №. 3.
7. Алексеева Г. И. Упрощенная система налогообложения: условия для перехода и применения //Все для бухгалтера. – 2016. – №. 4 (288).
8. Алехин С. Н. Налоговая система в современных условиях России //Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2011. – №. 4.
9. Аминов И., Аминов Х. И. Причины, сдерживающие развитие малого и среднего бизнеса //Вестник Таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия общественных наук. – 2014. – №. 2.
10. Андреева В. А., Баятин А. В., Хаметова А. Р. Упрощенная система налогообложения //Символ науки. – 2016. – №. 12-1.
11. Анненкова А. А., Мартынов А. Ф. Сравнительный анализ особенностей ведения малого и среднего предпринимательства в России и странах Евросоюза //Среднерусский вестник общественных наук. – 2016. – Т. 11. – №. 6.
12. Арсаева И. Л. Специальные налоговые режимы в развитии малого и среднего бизнеса в РФ //Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2015. – №. 8 (80).
13. Башкатов В. В., Малых Е. Е. Переход на упрощенную систему налогообложения как один из способов оптимизации налогообложения экономического субъекта

//Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2014. – №. 97.

14. Бектембаева З. А., Арзаева М. Ж. Малый и средний бизнес–источник устойчивого экономического развития //Идеи и идеалы. – 2013. – Т. 2. – №. 4 (18).

15. Белолипецкая А. В. Легкость ведения бизнеса как фактор социально-экономического развития городов и регионов России //Всероссийский экономический журнал ЭКО. – 2016. – №. 8 (506).

16. Белолипецкая А. В. Оценка международных позиций России по легкости ведения бизнеса //Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – №. 5-1.

17. Бикташев А. А. Оценка значимости условий ведения бизнеса, формируемых региональными властями //Евразийский Союз Ученых. – 2018. – №. 2-2 (47).

18. Болтава А. Л., Шульгатый О. Л., Кобелева А. А. Особенности регистрации, закрытия, учета и отчетности индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН в 2017-2018 году //Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2017. – №. 3 (205).

19. Бондаренко Л. В., Чернокожева С. А. Основные принципы налоговой системы России //Science Time. – 2014. – №. 9 (9).

20. Борискина Ю. И., Кардаш Д. Ю. Современная политика налоговой нагрузки российских коммерческих организаций //Финансы и учетная политика. – 2019. – №. 9 (13).

21. Брусенцева Е. П., Репина В. В. Современные тенденции развития налоговой системы России //Символ науки. – 2016. – №. 11-1.

22. Брылёв А. А. Налоговый контроль в условиях качественных преобразований системы налогового администрирования в России //Научные записки молодых исследователей. – 2019. – №. 3.

23. Бунько В. А. Налоги в контексте российской истории //Экономика. Налоги. Право. – 2017. – №. 4.

24. Бунько В. А. Структура затрат как фактор уровня налогообложения организации в условиях усн //Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – №. 23.

25. Ваш Ю. Ф. О государственной поддержке предприятий малого бизнеса в современной России //Теория и практика общественного развития. – 2019. – №. 12 (142).

26. Водовозов А. А. Актуальные проблемы и перспективы налоговой поддержки предпринимательской деятельности в россии //Контентус. – 2020. – №. 3.

27. Волокитина А. О. Анализ применения субъектами малого и среднего бизнеса специальных налоговых режимов в разрезе федеральных округов РФ //Вестник Челябинского государственного университета. – 2017. – №. 10 (406).
28. Гаврилова М. В., Кочергина С. Г. Развитие малого предпринимательства и формы его поддержки в регионе //Вестник Российского университета кооперации. – 2015. – №. 4 (22).
29. Гасиева З. П., Кайтмазов В. А. Налогообложение малого и среднего бизнеса: современное состояние и перспективы развития //Вестник Московского университета МВД России. – 2019. – №. 4.
30. Гафурова Г. Н. Налогообложение субъектов малого бизнеса в России //Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2014. – №. 1.
31. Гетьман В. Г. Совершенствование законодательной базы по применению упрощенной системы налогообложения //Экономика. Налоги. Право. – 2020. – Т. 13. – №. 1.
32. Голыш С. А., Лазич Ю. В. Преимущества и недостатки применения упрощенной системы налогообложения //Beneficium. – 2018. – №. 4 (29).
33. Горлова М. М., Кораблев А. Ю. Анализ мер поддержки субъектов малого и среднего бизнеса в России //Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7. – №. 2 (23).
34. Гречаная Е. Д., Чибисова М. В. Проблема налогообложения малого бизнеса в России //Научные механизмы решения проблем. – 2017. – С. 60.
35. Гудина А. С., Полесская О. П. Проблемы налогообложения малого бизнеса //организуемой ежегодно институтом экономики, истории и права БГУ имени академика ИГ Петровского с целью изучения и распространения лучшей отечественной и зарубежной теории, методологии и практики управления социально-экономическими системами, а также современные правовые исследования. Сборник состоит из двух томов: в первом томе публикуются статьи преподавателей, во. – 2018. – С. 28.
36. Давыдова Л. В., Будовская Л. А. Эволюция системы налогообложения малого предпринимательства в России //Финансы и кредит. – 2005. – №. 9 (177).
37. Егоров В. А. Ретроспективный взгляд на появление и виды налогов //Актуальные проблемы экономики и права. – 2009. – №. 2 (10).
38. Жемчугова И. О., Денисенко А. П. Специальные налоговые режимы, эффективность и перспективы //Символ науки. – 2017. – №. 6.
39. Зайцева Г. В. Налоговая система России: проблемы развития финансового обслуживания малого бизнеса //Проблемы современной экономики. – 2015. – №. 4 (56).

40. Зотиков Н. З. Налогообложение малого бизнеса, его роль в доходах бюджетов //Вестник евразийской науки. – 2018. – Т. 10. – №. 1.
41. Иванов И. Н., Лукьянова Т. В., Орлова Л. В. Проблемы и перспективы малого и среднего бизнеса в России //Вестник университета. – 2020. – №. 2.
42. Калачева Т. И. Преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения //Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2016. – №. 3-1.
43. Каримов С. М. Особенности современной налоговой системы России //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2015. – №. 8.
44. Карпенко С. В., Силина Т. А., Ордынская М. Е. Обязательные взносы индивидуальных предпринимателей во внебюджетные фонды Российской Федерации: история и современность //Финансы и кредит. – 2014. – №. 37 (613).
45. Кожанчиков О. И. Налоговые механизмы развития малого бизнеса в регионе //Среднерусский вестник общественных наук. – 2017. – Т. 12. – №. 3.
46. Кожанчиков О. И. Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения //Среднерусский вестник общественных наук. – 2019. – Т. 14. – №. 2.
47. Копаев Д. В. Особенности упрощенной системы налогообложения //Все для бухгалтера. – 2009. – №. 2.
48. Котов В. С., Петракова Н. Г., Сорокина Л. Н. Налогообложение малого бизнеса в современных условиях //Горный информационно-аналитический бюллетень (научно-технический журнал). – 2015. – №. 9.
49. Кравченко М. В., Мялкина А. Ф. Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации //Социально-экономические явления и процессы. – 2015. – Т. 10. – №. 3.
50. Кузнецов Л. Д. Структурные элементы налоговой системы России //Вестник экономической безопасности. – 2017. – №. 2.
51. Курбанов С. А., Байсултанов М. Э. Т. Анализ специальных налоговых режимов для малого бизнеса на современном этапе и перспективы их развития //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 11-2.
52. Курочкина Н. В. Исторический анализ становления и развития специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе Российской Федерации //Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. – №. 16.
53. Кучеренко О. В. Особенности налогового регулирования малого и среднего предпринимательства в России и за рубежом //Наука о человеке: гуманитарные исследования. – 2015. – №. 2 (20).

54. Левин В. С., Левина Т. Н., Советова Н. С. Влияние условий ведения бизнеса в российских регионах на инвестиционную активность отечественных и иностранных инвесторов //Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2013. – №. 33.
55. Левкина Е. В., Дмитренко Д. А., Лебедин А. А. Значение упрощенной системы налогообложения в укреплении экономики субъектов малого предпринимательства //Карельский научный журнал. – 2017. – Т. 6. – №. 2 (19).
56. Лейман Т. И. Упрощенная система налогообложения: особенности применения //Вестник Челябинского государственного университета. – 2010. – №. 26.
57. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. – 6-е изд., переработ. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 487 с.
58. Мальцева Е. С., Плахов А. В. Актуальные проблемы налогообложения и развития малого бизнеса в России //Бизнес и дизайн ревю. – 2018. – №. 1 (9).
59. Маслова Т. С., Лалаева А. А. Государственная помощь малому и среднему бизнесу в России и за рубежом как объект анализа //Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – №. 12 (444).
60. Мишина З. А., Макарычев В. А. Стимулирование активности малого и среднего предпринимательства на основе формирования благоприятного налогового климата //Вестник НГИЭИ. – 2018. – №. 7 (86).
61. Мурадханова З. С., Мусаева Х. М. Специальные налоговые режимы: достоинства и недостатки //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 12-2.
62. Мухаметшина Д. Р. Проблемы налогообложения организаций малого бизнеса //Science Time. – 2015. – №. 5 (17).
63. Насырова В. И. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового регулирования малого предпринимательства //Финансы и кредит. – 2012. – №. 13 (493).
64. Насырова В. И. Теоретические и практические аспекты специальных налоговых режимов Российской Федерации //Финансы и кредит. – 2010. – №. 4 (388).
65. Ногина О. А. О понятии и признаках специального налогового режима //Актуальные проблемы российского права. – 2017. – №. 11 (84).
66. Нургумашева А. М. Проблема налогообложения малого бизнеса в России //Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2019. – №. 12-1 (40).
67. Нуримухаметов Р. М., Моисеева Ю. Н. Налоговое стимулирование как фактор развития предпринимательства //Вестник экономики, права и социологии. – 2012. – №. 1.
68. Нурмухаметов А. В. Развитие малого и среднего бизнеса в новых налоговых условиях //Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2014. – №. 11-1. – С. 159-161.

69. Падыганов А. В., Курочкина Н. В. Значение и сущность упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации //Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». – 2015. – №. 4.
70. Пансков В. Налоги и налогообложение 6-е изд., пер. и доп. Учебник и практикум для прикладного бакалавриата. – 2018. – с. 437
71. Перекрестова Л. В., Иризепова М. Ш. Налоговое регулирование развития малого и среднего предпринимательства в регионах //Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3: Экономика. Экология. – 2014. – №. 4.
72. Пискун Е. И., Брусникин К. Н. Развитие предпринимательских структур в современных условиях экономики России: тенденции и факторы влияния //Сервис в России и за рубежом. – 2019. – Т. 13. – №. 2 (84).
73. Плаксенко Н. П., Жилова И. Т. Особенности ведения налогового учета при применении специальных налоговых режимов предприятиями малого и среднего бизнеса //Научные известия. – 2016. – №. 1.
74. Просвирина И. И., Султанов Ф. В. Поддержка малого бизнеса в России (на примере налогообложения услуг розничной торговли) //Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2012. – №. 30.
75. Рамазанова И. Г., Гулиева Р. Ю. Совершенствование налоговой системы России //Вестник Дагестанского государственного технического университета. Технические науки. – 2010. – Т. 17. – №. 2.
76. Ровнейко Р. В. Специальные налоговые режимы //Евразийский союз ученых. – 2017. – №. 6-1 (39).
77. Родина Е. Е. и др. Влияние учета и налогообложения на развитие малого бизнеса //Московский экономический журнал. – 2018. – №. 5 (1).
78. Рыбаков А. Н., Рассанова О. Е. Актуальные проблемы государственной поддержки малого и среднего предпринимательства //Вестник Российского университета кооперации. – 2019. – №. 1 (35).
79. Рыбкина К. В. Особенности исчисления налога при упрощенной системе налогообложения //Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. – 2016. – №. 11.
80. Садков В. Г., Гринкевич А. М. О модернизации системы налогообложения малого бизнеса России в целях дальнейшего стимулирования его развития и увеличения доходов бюджета //Региональная экономика: теория и практика. – 2016. – №. 9 (432).

81. Саенко С. В. Проблемы системы налогообложения в малом бизнесе //Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2016. – №. 7 (17).
82. Сайдулаев Д. Д., Тагирова А. В. Эволюция системы налогового администрирования в России //Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2019. – №. 9-2.
83. Салихов А. А. Некоторые аспекты налогообложения малого бизнеса //Символ науки. – 2016. – №. 6-1.
84. Сафиуллин А. Р. Условия ведения бизнеса в России и других странах (оценки Всемирного банка) //Вестник Ульяновского государственного технического университета. – 2016. – №. 4 (76).
85. Сахипова Н. С. Сравнительный анализ упрощенной системы налогообложения //Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2005. – №. 4.
86. Семенихин В. В. Упрощенная система налогообложения: период, уплата, ставки, зачисление //Все для бухгалтера. – 2009. – №. 8.
87. Семенова А. Н., Данина Т. М. Развитие малого бизнеса России в долгосрочном периоде //Транспортное дело России. – 2017. – №. 1.
88. Серова Н. А. Инвестиционный и предпринимательский климат России в международном пространстве //Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2018. – Т. 14. – №. 4 (361).
89. Слепнева Л. Р. Специальные налоговые режимы: фискальная роль и регулирующее значение для развития малого бизнеса //Известия Байкальского государственного университета. – 2015. – Т. 25. – №. 5.
90. Смекалов П. В., Нефедкина М. О. Проблемы и перспективы развития упрощенной системы налогообложения //European research. – 2015. – №. 3 (4).
91. Стефанова Н. А. Совершенствование метода оценки привлекательности ведения бизнеса в регионе //Основы экономики, управления и права. – 2014. – №. 5 (17).
92. Тимошина Т. А. К вопросу о налогообложении субъектов малого бизнеса //Academy. – 2019. – №. 7 (46).
93. Тускаева М. Р. Совершенствование налогового законодательства в целях стимулирования малого и среднего предпринимательства //Вестник экономической безопасности. – 2019. – №. 4.
94. Хапсаева Р. Б., Небежева Ф. А. Специальные налоговые режимы: цель введения и практика применения в Российской Федерации //Научные известия. – 2016. – №. 5.

95. Царькова С. Б. Анализ эффективности применения упрощенной системы налогообложения в организации //Вестник Волжского университета им. ВН Татищева. – 2011. – №. 22. – С. 48-53.
96. Черешнева Е. А. Принципы налоговой системы Российской Федерации //Символ науки. – 2017. – №. 12.
97. Чумакова Н. А., Андрейко М. Н. Малый бизнес: применение специальных налоговых режимов //Научный вестник Южного института менеджмента. – 2018. – №. 1.
98. Чхутиашвили Л. В. Особенности налогообложения при упрощенной системе для субъектов малого и среднего предпринимательства Российской Федерации //Международный бухгалтерский учет. – 2010. – №. 14.
99. Швецов Ю. Г., Золотаренко С. Г., Руди Л. Ю. Налоговая система России и пути ее совершенствования //Идеи и идеалы. – 2013. – Т. 1. – №. 3 (17).
100. Якимова Н. Н. Особенности налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации //Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. – 2014. – №. 19-1. – С. 198-203.
101. Яковлев А. А. Региональное исследование «Ведение бизнеса в России 2012» //Экономическая социология. – 2011. – Т. 12. – №. 3.
102. Якухина Е. И. О проблемах налогообложения субъектов малого бизнеса и путях их решения //Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2004. – №. 3.
103. Яхина Э. И., Зарипова А. З. Совершенствование налогового учета в субъектах малого предпринимательства //Sciences of Europe. – 2019. – №. 46-2 (46).
104. Интернет-ресурс URL: <https://www.nalog.ru> (дата обращения 05.12.19)
105. Интернет-ресурс URL: <https://russian.doingbusiness.org/> (дата обращения 25.02.2020)
106. Интернет-ресурс URL: <https://www.pwc.com> (дата обращения 25.02.2020)
107. Интернет-ресурс URL: <https://www.rbc.ru/> (дата обращения 30.03.2020)